



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Problematika spotřebních daní

Problem of Excise Duties

Student: Martina Neradilová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2014

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání bakalářské práce

Student: **Martina Neradilová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Problematika spotřebních daní**  
**Problem of Excise Duties**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Postavení spotřebních daní v daňové soustavě České republiky
  3. Právní vymezení spotřebních daní
  4. Aplikace spotřebních daní ve vybrané společnosti
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOTENOVÁ, Bohumila a kol. *Zákon o spotřebních daních – komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 486 s. ISBN 97880-7357-549-6.  
SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.  
ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1. 4. 2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Randová**

Datum zadání: 22.11.2013  
Datum odevzdání: 09.05.2014



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, mimo příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1, 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila a přílohy č. 3, 4, 5, dané mi k dispozici, jsem převzala.“

V Ostravě dne 9. 5. 2014

Martina Neradilová

Martina Neradilová

# Obsah

1	Úvod.....	4
2	Postavení spotřebních daní v daňové soustavě České republiky.....	6
2.1	Historie daní.....	6
2.2	Základní pojmy v oblasti daní.....	7
2.3	Daňová soustava ČR.....	8
2.4	Vliv na státní rozpočet.....	9
2.5	Správa spotřebních daní.....	11
2.6	Daňový sklad.....	13
2.7	Doprava vybraných výrobků.....	15
2.8	Doklady u spotřebních daní.....	18
2.9	Daňové úniky.....	19
2.10	Harmonizace spotřebních daní v rámci Evropské unie.....	21
3	Právní vymezení spotřebních daní.....	24
3.1	Daň z minerálních olejů.....	24
3.2	Daň z lihu.....	29
3.3	Daň z piva.....	32
3.4	Daň z vína a meziproductů.....	35
3.5	Daň z tabákových výrobků.....	38
4	Aplikace spotřebních daní ve vybrané společnosti.....	43
4.1	Malé nezávislé pivovary.....	43
4.2	Pivovar Zábřeh, s.r.o. ....	44
4.2.1	Tradiční pivní speciály.....	44
4.2.2	Výroba piva.....	46
4.2.3	Daňové přiznání.....	47
4.2.4	Speciální případ – dodání piva do EU a vývoz do třetích zemí.....	50
4.2.5	Českomoravský svaz minipivovarů.....	51
4.3	Spotřební daň z piva v Evropské unii.....	52
5	Závěr.....	57
	Seznam použité literatury.....	59
	Seznam zkratk.....	63
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

Spotřební daně jsou daněmi nepřímými. Nepřímé daně jsou daně, které dopadají na nositele nepřímo – jsou součástí ceny a služeb, které nositel hradí. Plátce (ten, kdo odvádí nepřímou daň) není totožný s poplatníkem (ten, kdo nese nepřímou daň). Spotřební daně se podílí na zdanění jednotlivých druhů zboží, jako jsou minerální oleje, pivo, víno, tabákové výrobky a líh. Spotřební daně jsou považovány za významnou součást daňových systémů v členských zemích Evropské unie. Mají svou důležitou roli při zvyšování příjmů státního rozpočtu, jelikož sazby spotřebních daní jsou poměrně vysoké. Přesto komodity, kterých se spotřební daně týkají, mají negativní vliv na zdraví obyvatel a na naše životní prostředí, proto by se jejich spotřeba měla omezit s pomocí těchto vysokých sazeb. Se spotřebními daněmi jsou také úzce spojeny daňové úniky kvůli zmíněným sazbám – je však velmi těžké stanovit nejlépe „vyhovující“ sazby tak, aby se únikům na dani dalo předcházet.

Cílem bakalářské práce je analyzovat postavení spotřebních daní z hlediska daňového systému, charakteristika jednotlivých spotřebních daní a praktická aplikace spotřebních daní v podobě modelového daňového přiznání ve společnosti Pivovar Zábřeh, s.r.o.

První kapitola se zabývá historií daní a daňovou soustavou ČR, základními pojmy v oblasti daní, dále vlivem spotřebních daní na státní rozpočet, správou spotřebních daní a inkasem spotřebních daní u celní správy, dopravou výrobků zdaňovaných spotřebními daněmi, daňovými úniky a harmonizací legislativy těchto daní v Evropské unii.

Druhá kapitola je zaměřena na podrobné vymezení všech spotřebních daní – tedy na daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků. U každé z těchto daní je uveden předmět daně, plátce daně, osvobození od daně apod.

Třetí kapitola obsahuje aplikaci spotřebních daní ve vybrané obchodní korporaci, konkrétně ve společnosti Pivovar Zábřeh, s.r.o. Tato kapitola je zaměřena na výpočet spotřební daně z piva a na postup při podání daňového přiznání. Jsou zde řešeny výhody a nevýhody dodání piva z tohoto pivovaru do jiných členských zemí, případně vývozu do třetích zemí, a také postup takového dodání. Kapitola je zakončena porovnáním spotřebních daní z piva a sazeb daní z piva v rámci České republiky a s ní sousedících států – Německa, Rakouska, Polska a Slovenska.

Při tvorbě bakalářské práce byla použita metoda deskripce v teoretické části, v teoreticko – aplikační části metoda deskripce a analýzy jednotlivých výrobků, které podléhají spotřebním daním. V praktické části byla použita metoda analýzy a také metoda komparace v případě sazeb daní.

## **2 Postavení spotřebních daní v daňové soustavě České republiky**

Existence spotřebních daní v daňové soustavě má své opodstatnění – spotřební daně jsou jednak jedním z hlavních zdrojů státního rozpočtu, ale také v podstatě slouží i ke snížení poptávky po vybraných výrobcích, kdy existence těchto výrobků s sebou nese spoustu negativ – spotřební daně totiž tvoří většinu zboží, které je zdaněno. Pro bližší zkoumání spotřebních daní je však důležité se nejprve zaměřit na samotný vznik daní a také na konkrétní pojmy v oblasti daní, bez kterých by nebylo možné se spotřebními daněmi dále zabírat. V kapitole bude přiblíženo inkaso spotřebních daní v případě státního rozpočtu, činnost celní správy z hlediska inkasa daní. Tato kapitola bude také věnována mechanismu dopravy vybraných výrobků, daňovým únikům a harmonizaci spotřebních daní.

### **2.1 Historie daní**

Vznik daní je připisován období otrokářské společnosti, což poté vedlo ke vzniku peněžního hospodářství. V této době byly odvody daňového charakteru v podobě naturálií, lid je platil nepravidelně a často byly také dobrovolné. Ve starověkém Egyptě se odvod daní týkal živnostenských výrobků nebo výtěžků půdy. V případě starověkého Řecka se odváděly daně např. za narození syna, za vlastního otroka apod. Obyvatelé v antickém Římě museli odvádět daně z majetku, který jim byl ponechán v dražbě.

Dalším obdobím ve vývoji daní bylo období feudální společnosti. Zde se poprvé objevili „předchůdci“ současných daní. Byly to zejména akcízy, kontribuce, domény a regály. Akcízy byly v té době brány za nepřímé daně. Kontribuce byly přímé daně. Domény byly odvody z majetku s naturálním charakterem. Pokud si někdo chtěl propůjčit panovníkova práva, platil tzv. regály. Co se týče daní a jejich vývoje na českém území, ve 12. století se zde vyskytly první majetkové a výnosové daně. Jednorázové daňové odvody navrhoval tedy panovník a schvaloval je zemský sněm. K vytvoření první předchůdkyně české daňové soustavy v našich zemích došlo až v roce 1517.

Až v období liberalismu začaly být daně pravidelnou platbou a pro jednotlivé státy se staly jedním z hlavních zdrojů příjmů. Vznikaly první daňové soustavy zahrnující přímé a nepřímé daně. Přelom 19. a 20. století byl v oblasti daní významný



z hlediska provádění daňových reforem. Byla uplatňována progresivní sazba daně a objevil se poprvé termín „daňové přiznání“, což byl dokument používaný k výběru daní. Spotřební daň se týkala zejména lihu, cigaret, cukru, kakaa, čaje a petroleje.

V meziválečném období se však začalo zvyšovat daňové zatížení. Důvodem byla snaha o obnovení ekonomiky, překonání hospodářské krize a příprava na druhou světovou válku. Po druhé světové válce byla funkce daní především stabilizační, byla zavedena daň z přidané hodnoty, která se týkala všech zemí patřících do Evropského hospodářského společenství.

V České republice zaznamenala daňová soustava v 90. letech po zániku ČSSR velké změny. Dne 1. ledna 1993 nabyla účinnost nová daňová soustava, kterou schválil zákon o soustavě daní č. 212/1992 Sb. Tento zákon byl však 1. ledna 2004 zrušen. Od roku 1993 daňová soustava zaznamenala spoustu změn, zejména v případě rozdělení daní nebo vývoje sazeb daní. [5]

## 2.2 Základní pojmy v oblasti daní

**Daň** je povinná zákonem stanovená platba do státního rozpočtu. Daň je neekvivalentní, nevratná a neúčelová. **Daňová soustava** je souhrnem daní s úpravou v daňových zákonech, jež jsou vybírány v konkrétním čase a státě. **Daňový systém** zahrnuje nejen daňovou soustavu, ale také veškeré instituce spojené s daněmi a jejich kontrolou, vymahatelností, vyměřením a správou. **Poplatník** je osoba, kterou postihuje samotné daňové břemeno – je u ní sražena samotná daň (ať už z příjmu nebo majetku). **Plátce daně** je právnická nebo fyzická osoba, která vybírá nebo sráží daň poplatníkům a poté ji odvádí do státní pokladny. [5]

**Základ daně** je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách. Měrné jednotky mohou být buď fyzické jednotky (např. litr, kus atd.) – týká se to tzv. specifických daní, ale častější jsou jednotky peněžní (Kč) – tedy tzv. daně hodnotové. **Sazba daně** slouží ke stanovení určité daně ze základu daně daňového subjektu. Daňové sazby dělíme na pevné a procentní. **Pevná daňová sazba** se stanovuje v korunách na objemovou jednotku (tedy i základ daně je stanoven v objemových jednotkách). **U procentní daňové sazby** musí být základ daně v peněžních jednotkách. Tato sazba může být lineární nebo progresivní. Lineární procentní sazba je sazba, která se se základem daně nemění. Progresivní procentní sazba roste s rostoucím daňovým základem. [8]

## 2.3 Daňová soustava ČR

**Daňová soustava** je souhrnem daní s úpravou v daňových zákonech, jež jsou vybírány v konkrétním čase a státě. [6]

**Rozdělení daní** je dle způsobu uložení na daně přímé a nepřímé. **Přímé daně** jsou daně, které jsou hrazeny přímo (nejsou převoditelné) – jeden a ten stejný subjekt je odvádí a také hradí. Patří sem důchodové a majetkové daně. U **nepřímých daní** se často vyskytuje situace, kdy daňový subjekt (plátce) převádí svou daňovou povinnost na jiný daňový subjekt – převod uskutečňuje prostřednictvím ceny a daň tedy hradí poplatník (osoba, která nakupuje výrobky zatížené určitou daní), zatímco daň odvádí plátce. [1]

### **Přímé daně zahrnují:**

- důchodové daně<sup>1</sup>
  - daň z příjmů fyzických osob,
  - daň z příjmů právnických osob,
- majetkové daně
  - daň silniční<sup>2</sup>,
  - daň z nemovitých věcí (do roku 2013 daň z nemovitosti)<sup>3</sup>,
  - daň z nabytí nemovitých věcí<sup>4</sup>.

### **Nepřímé daně zahrnují:**

- spotřební daně<sup>5</sup>,
- energetické (ekologické) daně<sup>6</sup>,
- daň z přidané hodnoty<sup>7</sup>. [26]

---

<sup>1</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

<sup>3</sup> Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

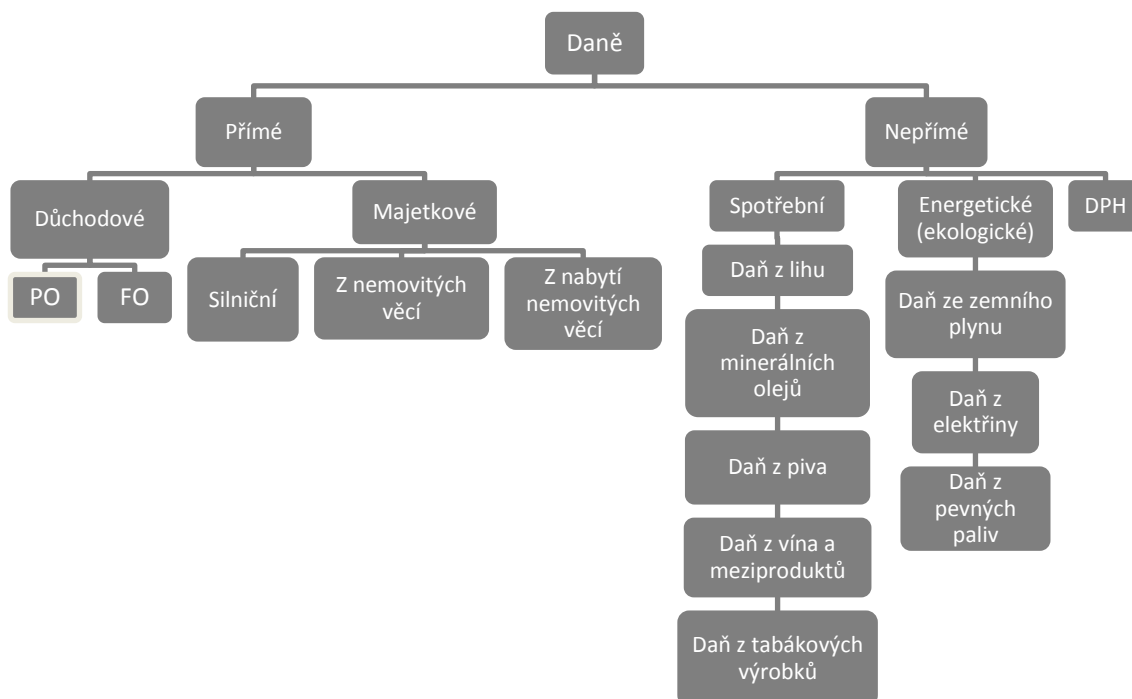
<sup>4</sup> Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

<sup>5</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

<sup>6</sup> Vybraná ustanovení zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

<sup>7</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Obr. 2.1 Rozdělení daní v daňové soustavě České republiky



Zdroj: [5] + vlastní úprava.

## 2.4 Vliv na státní rozpočet

Podkapitola je zaměřena na pojem „státní rozpočet“, jaké existují druhy státního rozpočtu a co spadá do příjmů státního rozpočtu. To vše je následně zaměřeno na výnos v případě spotřebních daní.

### Státní rozpočet ČR

**Státní rozpočet** je velmi důležitou částí veřejných rozpočtů. Má podobu zákona, který navrhuje vláda a schvaluje jej Poslanecká sněmovna. Mezi příjmy státního rozpočtu patří především cla, daně, poplatky, půjčky od státu, dotace a jiné další příjmy. Výdaje státního rozpočtu jsou zejména nákupy veřejných statků, transferové platby domácnostem a firmám a také např. intervence.

Státní rozpočet má tyto **základní funkce**: *alokační* (poskytování určitých služeb), *redistribuční* (pro zmírnění sociálních nerovností), *stabilizační* (práce s cyklickým vývojem ekonomiky a zmírnění dopadů v době krize). **Státní rozpočet** může být

*přebytkovým rozpočtem* (příjmy jsou vyšší než výdaje), *vyrovnaným rozpočtem* (výdaje jsou rovny příjmům) nebo *schodkovým (deficitním) rozpočtem* (výdaje jsou vyšší než příjmy). [27]

## Příjmy státního rozpočtu

Příjmy, které mají největší vliv na státní rozpočet, jsou daňové příjmy. Největší příjem státního rozpočtu tvoří povinné příspěvky na sociální zabezpečení a také příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Mezi další daňové příjmy patří např. daně z příjmů právnických a fyzických osob a nepřímé daně. Státní rozpočet tvoří i nedaňové příjmy jako jsou odvody příspěvkových organizací, příjmy z činnosti organizačních složek státu, příjmy z pronájmu státního majetku a sankce za porušení rozpočtové kázně. [27]

Daňové příjmy za rok 2013 byly ve výši téměř 995 miliard korun. Nedaňové příjmy dosáhly výše 35 miliard korun. [28]

## Výnos u spotřebních daní

Tab. 2.1 Vývoj inkasa daní v České republice v letech 2008 – 2013

<b>Daň (v mil. Kč)</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
<i>Daň z přidané hodnoty</i>	255 190	253 612	269 547	275 394	278 231	308 462
<i>Daně spotřební</i>	133 036	131 079	138 300	140 600	140 378	136 500
<i>Daň z příjmů PO</i>	173 590	110 543	114 746	109 312	120 461	113 052
<i>Daň z příjmů FO - podnikatelé</i>	17 749	5 565	7 987	2 939	3 261	2 680
<i>Daň z příjmů FO - ze závislé činnosti</i>	115 180	111 042	8 747	8 568	9 541	126 134
<i>Daň z příjmů vybíraná srážkou</i>	19 299	19 189	19 298	19 848	20 781	20 488
<i>Daň silniční</i>	6 002	4 795	5 100	5 187	5 206	5 273
<i>Daň dědická a darovací</i>	460	249	225	4 357	3 439	184
<i>Daň z nemovitosti</i>	5 195	6 361	8 747	8 568	9 541	9 847
<i>Daň z převodu nemovitosti</i>	9 950	7 809	7 453	7 362	7 660	8 894
<i>Ostatní příjmy, odvody, pokuty a poplatky</i>	4 281	3 784	3 487	3 109	3 039	1 869
<b><i>Celkem (bez spotřebních daní)</i></b>	<b>607 356</b>	<b>523 199</b>	<b>548 657</b>	<b>559 806</b>	<b>574 847</b>	<b>610 759</b>

Zdroj: [21] + vlastní úprava.

Podle údajů státního rozpočtu z roku 2013 tvořily spotřební daně téměř 22 % příjmů - byly tedy druhým největším výnosem státního rozpočtu v celkové hodnotě 136,5 miliard korun. V uvedené tabulce lze vidět, že v letech 2008 a 2009 docházelo k poklesu spotřebních daní. Od roku 2010 příjem státního rozpočtu v podobě spotřebních daní mírně roste (mohou za to vyšší sazby u těchto daní). Avšak v roce 2013 inkaso spotřebních daní nepatrně kleslo - z důvodu menšího inkasa u spotřební daně z minerálních olejů.

## 2.5 Správa spotřebních daní

Správa spotřebních daní je velmi důležitou oblastí, která by měla být řádně zajištěna, jelikož se nejvíce podílí na snížení a „odvrácení“ případných daňových úniků. Podkapitola je zaměřena na samotnou celní správu, dále na inkaso spotřebních daní u celní správy v letech 2011 – 2012 (novější údaje z roku 2013 na stránkách Celní správy nebyly doposud zveřejněny). V neposlední řadě se zabývá i místní příslušností, jež velmi úzce se správou daní souvisí.

### Celní správa

Správu spotřebních daní mají na starost orgány **celní správy**, tato funkce jim je uložena od roku 2004 (v roce 2004 vstoupila Česká republika do Evropské unie a do té doby se správou zabývaly finanční úřady). Jedná se o soustavu státních orgánů, které plní úkoly v oblasti správy cel a daní. Nadřízeným orgánem celní správy je Ministerstvo financí České republiky.

**První úroveň** této soustavy je zastoupena Generálním ředitelstvím cel. Má na starost kontakty s jinými celními správami, shromažďování statistických údajů apod. **Druhá úroveň** patří celním úřadům. V České republice se nachází 15 celních úřadů, odlišná organizační struktura je však v případě Celního úřadu Praha Ruzyně a Celního úřadu pro Liberecký kraj. Plátcí spotřebních daní jednají ohledně svých povinností a práv zejména s těmito úřady - odevzdávají jim daňové přiznání, odvádí jim také daň. Celní úřady mají na starost mimo jiné i vydávání povolení, kdy jsou ručitelem při dopravě výrobků. Zajišťují i taková povolení, která umožňují přijmout výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně. [4]

## Inkaso u konkrétních spotřebních daní

Předpokládaný příjem státního rozpočtu v oblasti spotřebních daní byl stanoven v hodnotě 145 miliard korun, avšak skutečný příjem byl 140 miliard korun. Celní správa tedy svou činnost splnila na téměř 97 %. [10]

Tab. 2.2 Inkaso spotřebních daní v letech 2011 – 2012

<b>Druh inkasované spotřební daně (v mil. Kč)</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>Rozdíl</b>	<b>Index % 2012/2011</b>
<i>SPD z vína a meziproductů</i>	312,7	320,8	8,1	102,6
<i>SPD z minerálních olejů</i>	83 390,8	81 238,6	-2 152,2	97,4
<i>SPD z lihu a lihovin</i>	6 765,8	6 509,3	-256,5	96,2
<i>SPD z piva</i>	4 488,4	4 655,8	167,4	103,7
<i>SPD z tabákových výrobků</i>	44 957,9	47 001,5	2 043,6	104,5
<b><i>Celkem</i></b>	<b>139 915,6</b>	<b>139 726,0</b>	<b>189,6</b>	<b>99,9</b>

Zdroj: [10] + vlastní úprava.

Spotřební daň z vína a meziproductů zaznamenala v roce 2012 mírné navýšení. Přesto však komodita vína a meziproductů nepatří mezi nosné komodity z hlediska příjmů státního rozpočtu.

Spotřební daň z minerálních olejů v roce 2012 mírně poklesla, což může být způsobeno nižším prodejem benzínu a motorové nafty kvůli vysokým prodejním cenám. Snížená spotřeba motorových benzínů může být také ovlivněna použitím jiných alternativních paliv jako např. palivo E85 – bioetanol nebo celkovým omezením používání motorových vozidel. Velký vliv zde mají zejména daňové úniky.

Spotřební daň z lihu a lihovin v roce 2012 zaznamenala nepatrný pokles především kvůli výskytu metanolu v lihovinách, kdy byla na 14 dní zakázána nabídka a prodej lihovin. Došlo také ke změně preferencí u konzumentů této komodity, kteří začali preferovat spíše levnější alkoholické nápoje hlavně z důvodu zvýšení cen „klasických“ lihovin.

U spotřební daně z piva v roce 2012 došlo oproti roku 2011 k mírnému nárůstu především díky rostoucímu počtu turistů přijíždějících do České republiky a také již zmíněné změny preferencí u konzumentů, kteří se zaměřují spíše na levnější lihoviny, tedy pivo.

Spotřební daň z tabákových výrobků se v roce 2012 mírně zvýšila, jelikož se výrobci a dovozci cigaret snažili předzásobit. Od roku 2013 se poté navýšila sazba daně.

Zvýšená spotřební daň mohla být také způsobena zvýšením cen cigaret o 2 až 3 koruny za krabičku cigaret. [10]

## Místní příslušnost

Se správou spotřebních daní velice úzce souvisí místní příslušnost. V případě spotřebních daní existují **tři typy místní příslušnosti**:

- *základní místní příslušnost* – je buď podle místa pobytu fyzické osoby, nebo sídla právnické osoby,
- *odvozená místní příslušnost* – může být určena místem, kde došlo k proclení dováženého výrobku nebo může být určena podle místa, kde se nachází daňový sklad,
- *speciální místní příslušnost* – vyskytuje se spíše výjimečně a týká se osob, které mají speciální výsady (a sídlo v jiném členském státě Evropské unie). [4]

## 2.6 Daňový sklad

**Přesná charakteristika** daňového skladu je uvedena v § 3 písm. g) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále označován vždy jako **ZSpD**). Daňovým skladem se rozumí prostorově ohraničené místo na daňovém území České republiky, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá, pokud tento zákon nestanoví jinak, přičemž hranice takového místa nesmějí být přerušeny. Týká se tedy výrobků, které podléhají dani, což jsou minerální oleje, pivo, víno a meziprodukty, líh a tabákové výrobky.

Zboží je v tzv. **režimu podmíněného osvobození** od daně. Dle § 3 písm. e) **ZSpD** se podmíněným osvobozením od daně rozumí odklad povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků, na něž se nevztahuje režim s podmíněným osvobozením od cla, do volného daňového oběhu.

Za uvedení do volného daňového oběhu se v § 3 písm. l) **ZSpD** považuje:

- každé, i protiprávní, vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně,
- každá, i protiprávní, výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,

- každý, i protiprávní, dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,
- každé skladování nebo doprava vybraných výrobků, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně.

**Provozovatel daňového skladu** může být právnická i fyzická osoba, které bylo uděleno povolení k provozování daňového skladu. Provozovatel daňového skladu je daňovým subjektem - dle § 3 písm. h) ZSpD.

Právnické nebo fyzické osoby dopravující vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z místa dovozu do daňového skladu, oprávněnému příjemci v jiném členském státě, do místa vývozu v jiném členském státě nebo příjemci v jiném členském státě, jsou označovány dle § 3 písm. k) ZSpD za **oprávněné odesílatele**.

**Oprávněným příjemcem** jsou dle § 3 písm. i) ZSpD právnické nebo fyzické osoby, které neprovozují daňový sklad v místě, kde jednorázově či opakovaně v rámci podnikání na základě povolení přijímají vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně. Výrobky zde nesmí skladovat ani odesílat.

## Distribuční daňový sklad

**Distribuční daňový sklad** slouží ke skladování výrobků a také k přijímání a odesílání výrobků. Distribuční daňové sklady mohou vytvářet i jiné osoby nejen výrobci konkrétních druhů výrobků. Avšak ne každý prostor může být distribučním daňovým skladem, existují zde určité **omezuující podmínky**:

- *skladovací kapacita* – požadovaná kapacita skladu bývá určena u skladu minerálních olejů, jsou zde určeny minimální skladovací kapacity,
- *přímý zákaz provozování* – např. čerpací stanice nesmí být provozovatelem daňového skladu kvůli případným daňovým únikům,
- *roční odbyt* – omezení je na podobném principu jako u skladovací kapacity. Vztahuje se to na sklady vína i sklady piva, v obou případech jsou stanoveny hranice pro roční odbyt. [4]



## Výrobní daňový sklad

**Výrobní daňový sklad** se od distribučního daňového skladu liší tím, že v něm lze výrobky i vyrábět. Mezi nejznámější **výrobní daňové sklady** patří:

- *u výrobců minerálních olejů* – Čepro s. p.
- *u výrobců piva* – Pivovary Staropramen a. s., Budějovický Budvar n. p.
- *u výrobců lihových výrobků* – Rudolf Jelínek a. s., Jan Becher – Karlovarská Becherovka a. s.
- *u výrobců tabákových výrobků* – Philip Morris. [4]

**Výjimky** v případě výroby výrobků v daňových skladech mohou být:

- *malí výrobci vína* – jedná se o výrobce tichého vína s průměrným objemem výroby maximálně 1 000 hl za rok,
- *pěstitelské pálenice* – výrobní prostory, kde jsou vyráběny lihové výrobky z ovoce, nejsou považovány za daňový sklad, na dané produkty se nevztahuje režim podmíněného osvobození od daně a jsou podrobeny dani,
- *výrobci tichého vína* – výrobní prostory nejsou považovány za daňový sklad, pokud se vyráběné tiché víno nepřeváží do jiného členského státu Evropské unie,
- *výroba tichého vína fyzickou osobou* – víno nesmí být předmětem dopravy do jiného členského státu Evropské unie, u ročního výrobního objemu je stanovena hranice 2 000 litrů,
- *výroba piva fyzickou osobou v zařízení pro domácí výrobu piva* – roční výrobní objem je stanoven na hranici 200 litrů a nesmí se stát předmětem prodeje. Pivo je určeno pouze pro výrobce a pro osoby jemu blízké a také pro jeho hosty. [4]

## 2.7 Doprava vybraných výrobků

Na dopravu výrobků mezi daňovými sklady se vztahuje již zmíněný režim podmíněného osvobození od daně. Tento režim se týká jak dopravy mezi tuzemskými daňovými sklady, tak i dopravy mezi tuzemským daňovým skladem a daňovým skladem umístěným v jiném členském státě v Evropské unii. [4]

### Doprava na území České republiky

Provozovatel **daňového skladu, který vysílá výrobky**, má následující povinnosti:

- musí celnímu úřadu ohlásit, že bude zahájena doprava výrobků,
- musí provést zajištění spotřebních daní v souvislosti s výrobky, kterých se doprava týká (daň musí být v takové výši, aby se předešlo případnému neodvedení daně),
- musí k přepravovaným výrobkům přiložit průvodní doklad.

Jakmile celní úřad od daňového skladu dostane průvodní doklad, je daňovému skladu odsouhlaseno zahájení dopravy. [4]

Obr. 2.2 Doprava výrobků v rámci tuzemska



Zdroj: [4] + vlastní úprava.

Provozovatel **daňového skladu, který přijímá výrobky**, má naopak tyto povinnosti:

- musí neprodleně po příjmu výrobků zajistit jejich umístění v daňovém skladu,
- informace o přijetí výrobků stvrdí tak, že potvrzený průvodní doklad odešle celnímu úřadu, pod který tento daňový sklad spadá,
- musí vrátit potvrzený průvodní doklad provozovateli daňového skladu, který výrobky vyslal.

Po těchto úkonech dochází k uvolnění zajištěné daně – daň je vrácena provozovateli daňového skladu, který výrobky vyslal. [4]

## Doprava mezi členskými státy

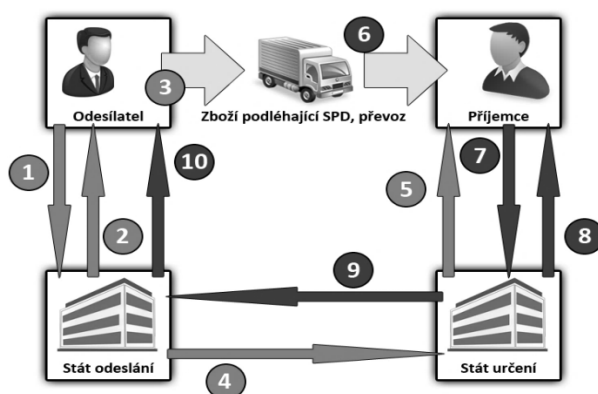
V případě dopravy mezi členskými státy se jedná o dopravu výrobků mezi daňovým skladem nacházejícím se v tuzemsku a daňovým skladem nacházejícím se v jiném členském státě Evropské unie. [4]

Provozovatelé daňových skladů využívají elektronický systém EMCS. Systém EMCS (Excise Movement Control System) je elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani, který je v České republice v provozu

od 1. dubna 2010. Právním základem pro zavedení systému EMCS se stalo Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady Evropské unie č. 1152/2003 ES. Zavedení tohoto systému má za důsledek zjednodušení pohybu zboží uvnitř EU v režimu podmíněného osvobození od daně nebo také posílení stanovisek vnitřního trhu v pohybu zboží, které podléhá spotřební dani. Hlavní podstatou systému EMCS je nahrazení papírových průvodních dokladů elektronickými průvodními doklady a zabezpečení kontroly přepravy zboží podléhajícího spotřební dani. Systém EMCS má zajistit propojení více než 80 tisíc daňových subjektů s jednotlivými národními správci členských zemí v rámci Evropské unie. [17]

Postup při přepravě zboží mezi členskými státy Evropské unie na základě systému EMCS je ukázán a vysvětlen na Obr. 2.3:

Obr. 2.3 Doprava výrobků v rámci členských zemí



Zdroj: [20] + vlastní úprava.

1. Podání elektronického průvodního dokladu odesílatelem celnímu úřadu.
2. Ověření elektronického průvodního dokladu celním úřadem v zemi odesílatele a následné zpětné zaslání odesílateli.
3. Odeslání výrobků od odesílatele k příjemci.
4. Odeslání elektronického průvodního dokladu celním úřadem v členském státě odesílatele celnímu úřadu v členském státě příjemce.
5. Přeposlání elektronického průvodního dokladu z celního úřadu členského státu příjemce samotnému příjemci.
6. Příjem výrobků u příjemce.

7. Vyrozumění o přijetí zboží podané příjemcem zboží celnímu úřadu v jeho členském státě.
8. Ověření zprávy o přijetí zboží celním úřadem v členském státě příjemce a následné zpětné zaslání příjemci.
9. Předání vyrozumění o přijetí zboží celním úřadem v členském státě příjemce celnímu úřadu v členském státě odesílatele.
10. Předání zprávy o přijetí zboží celním úřadem v členském státě odesílatele samotnému odesílateli. [20]

## 2.8 Doklady u spotřebních daní

Aby se předešlo minimalizaci daňových úniků, jsou velice důležité doklady k výrobkům podléhajícím spotřební dani. Doklady slouží zejména k prokázání zdanění u daných výrobků, které jsou uvedeny do volného daňového režimu.

U těchto dokladů rozlišujeme **tři druhy dokladů**:

- *doklad o prodeji* - § 5 odst. 3 ZSpD,
- *daňový doklad* - § 5 odst. 2 ZSpD,
- *doklad o dopravě* - § 5 odst. 4 ZSpD.

Dle **§ 5 odst. 3 ZSpD doklad o prodeji** vystavuje prodávající osoba při prodeji. Musí obsahovat obchodní firmu nebo jméno, sídlo a daňové identifikační sídlo prodávajícího, dále obchodní firmu nebo jméno, sídlo nebo místo pobytu a daňové identifikační číslo kupujícího (pokud je přiděleno). Dále musí obsahovat množství vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u kterých vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, výši spotřební daně, datum vystavení dokladu o prodeji a číslo dokladu o prodeji.

Dle **§ 5 odst. 2 ZSpD daňový doklad** vystavuje dodavatel výrobků pro jeho odběratele. Vystavuje se při uvedení výrobků do volného daňového oběhu. Doklad obsahuje důležité údaje, které určuje zákon. Musí obsahovat obchodní firmu nebo jméno, sídlo a daňové identifikační číslo plátce, obchodní firmu nebo jméno, sídlo nebo místo pobytu a daňové identifikační číslo odběratele (pokud je přiděleno), množství vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u kterých vzniká povinnost

přiznat a zaplatit daň, dále výši spotřební daně, datum vystavení daňového dokladu a číslo daňového dokladu.

Dle § 5 odst. 4 ZSpD doklad o dopravě vystavuje právnická nebo fyzická osoba, která vydává výrobky pro svou dopravu, a zároveň nejsou splněny podmínky, za kterých je stanovena povinnost vydat daňový doklad nebo doklad o prodeji. Mezi povinné náležitosti dokladu o dopravě patří obchodní firma nebo jméno, sídlo nebo místo pobytu a daňové identifikační číslo odesílatele (pokud je přiděleno), adresa místa určení (případně jiné údaje určující polohu místa určení), množství dopravovaných vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u kterých vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, dále výše spotřební daně, datum vystavení dokladu o dopravě a také číslo dokladu o dopravě.

## 2.9 Daňové úniky

Nejčastější daňové úniky se týkají daně z lihu, daně z minerálních olejů a daně z tabákových výrobků. S pojmem daňový únik velice úzce souvisí minimalizace daňové povinnosti. Minimalizace může mít podobu daňové úspory, vyhnutí se dani a v poslední řadě daňového úniku. Daňový únik je nejzávažnějším způsobem minimalizace, jelikož daňový subjekt jedná cíleně a to tak, že usiluje o zkrácení daňové povinnosti protiprávním způsobem. Napáchané škody bývají často ve výši miliard korun a mají velký vliv na státní rozpočet, neboť snižují jeho příjmy. Příčinou úniků mohou být zejména vysoká sazby spotřebních daní u výrobků nebo nedostatečná kontrola prováděná daňovými úřady. [8]

### Kauzy v roce 2013

Dne 13. června bylo dokončeno odčerpání lihu z podzemních nádrží, který se nacházel v Hrobicích u Slušovic. Při prováděných prohlídkách zde byly nalezeny dvě nádrže s 200 tisíci litry lihu. Lih byl převezen do celního skladu celní správy a následovalo daňové řízení. Daňový únik na spotřební dani byl vyčíslen na 40 milionů korun. [11]

Téměř 27 tun zabaveného tabáku a cigaret bylo v září 2013 pod dohledem Středočeských celníků zlikvidováno v soukromé drtičce odpadu na Litvínovsku. Pašovaný tabák a cigarety pocházely ze zemí bývalého Sovětského svazu. Další komoditou, která se dále likvidovala, byly lihoviny, které mířily zejména do čističek

odpadních vod. Celková vyčíslená částka likvidovaných padělků byla vyčíslena na téměř 27 milionů korun a daňový únik na spotřebních daních u likvidovaného tabáku a cigaret dosáhl deseti milionů korun. [12]

Na začátku listopadu 2013 byla dokončena akce celní správy nesoucí název „Mandarinky“, která byla zaměřena proti nelegálním obchodníkům s cigaretami. Místem dovozu cigaret a tabáku byla zejména Ukrajina a Polsko. V období od června do října bylo zajištěno celníky při prohlídkách skladů a silničních kontrolách asi dva a půl milionu kusů cigaret a také 580 kilogramů tabáku. Cigarety nebyly opatřeny tabákovými nálepkami anebo byly opatřeny tabákovými nálepkami Ruska, Ukrajiny, Běloruska nebo Moldávie. Díky tomu bylo zabráněno daňovému úniku, který by činil asi osm milionů korun. [13]

V listopadu 2013 celní správa uskutečnila krycí akci „Tabáček“, tedy zátah na pachatele, jež se měli od začátku roku 2012 zabývat výrobou a distribucí tabáku bez vědomí příslušného celního úřadu. Tato akce byla zcela výjimečná kvůli svému rozsahu a počtu 250 nasazených policistů a pracovníků celní správy. Vyrobený tabák měl být distribuován např. do Spolkové republiky Německo, Polska nebo Nizozemí. Stát tak měl být připraven o desítky milionů korun na spotřební dani. Pachatelům byla kladena vina za způsobení škody krácením daně ve výši 70 milionů korun a hrozil trest odnětí svobody v rozmezí pět až deset let. [14]

V listopadu 2013 byla také ukončena dvouměsíční akce „Pavučina“. Tato akce byla společnou akcí Finanční správy ČR, Celní správy ČR a Finančně analytického útvaru Ministerstva financí ČR a odhalila daňový únik v celkové hodnotě téměř 750 milionů korun. Celní správa zajistila 700 litrů nafty, u které nebyla zaplacená spotřební daň. [15]

Na konci roku 2013 našli ostravští celníci 30 000 litrů nezdaněné motorové nafty. Nafta měla být přepravena z Německa do Maďarska, Česká republika měla sloužit pouze jako přepravní místo. Taková situace nevyžadovala celní dohled, avšak toho využila skupina přepraveců, která místo dopravy neukončila v Maďarsku, ale v České republice. Pracovníci celního úřadu si podezřelého nákladního automobilu všimli, jelikož prováděli kontrolu dopravy výrobků a viděli jej zajiždět do průmyslového areálu. Tahač a návěs automobilu vezl 25 naplněných kostek naftou s celkovým množstvím 25 000 litrů, zbývající motorová nafta byla nalezena v dalším vozidle. V žádném z těchto případů nebyly předloženy doklady vykazující řádné

zdanění, proto pracovníci celního úřadu zboží zajistili a umístili do střeženého skladu celního úřadu. Daňový únik byl vyčíslen na 350 tisíc korun. [16]

Z výše uvedených daňových úniků docházelo v některých případech k pořízení z jiných členských států EU, což může být jednou z příčin, proč vlastně k daňovým únikům dochází. V takovém případě může docházet např. k přepravě zboží do České republiky jinými místy než místy na to určenými, dále také doprava může končit v místě, které má být pouze přepravním místem (jako to bylo ve výše uvedené zprávě s motorovou naftou) nebo mohou být např. za dané zboží vystaveny faktury na jiné (nižší) částky než jsou skutečné ceny za toto zboží.

## **2.10 Harmonizace spotřebních daní v rámci Evropské unie**

Harmonizace spotřebních daní je proces, při kterém dochází ke sladění a sblížení daňových systémů jednotlivých států za určitých společných podmínek a pravidel. Harmonizaci podléhají předměty jednotlivých daní, jejich sazby, základy a také administrativa týkající se těchto daní. Podle Evropské komise bylo nutné usilovat o sjednocení spotřebních daní v rámci členských států Evropské unie. [2]

### **Směrnice související s harmonizací**

V období začínající harmonizace byla důležitým základem směrnice č. 72/43/EHS, která určila předmět daně (jednotlivé výrobky, které budou předmětem daně). Byl určen způsob zdaňování, podle něž výrobek podléhal dani v zemi, kde byl spotřebován, ale zároveň musel platit daň i dodavatel daného výrobků v zemi odkud výrobek vyvážel. Významnou směrnicí byla dále směrnice č. 92/12/EHS o obecné úpravě držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani. Upravila dopravu a skladování výrobků, jejich zpracování, výběr spotřebních daní, vznik autorizovaných daňových skladů i celní sazebník. Autorizované daňové sklady získaly možnost pohybu výrobků v rámci EU, aniž by byla odváděna daň. Byla uvedena v platnost 1. 11. 1993, avšak v dubnu 2010 došlo k nahrazení směrnicí 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní. Směrnice poskytla informace o systému EMCS a s ním souvisejícím elektronickém správním dokladu, který se stal náhradou klasického průvodního dokladu. [6]

## Rozdělení harmonizace

Existuje několik druhů harmonizace daní, kdy harmonizace jsou děleny dle určitých kritérií.

*„**Pozitivní harmonizace** představuje proces přibližování národních daňových systémů států Evropských společenství prostřednictvím implementace směrnic, nařízení a jiných legislativních nástrojů, které užívá Evropská komise k prosazování harmonizace. Výsledkem pozitivní harmonizace je, že ve všech členských státech platí stejná pravidla. Jedná se tedy o nejlepší způsob dosažení fungujícího jednotného trhu. V současnosti je však pro Evropskou komisi obtížné postupovat cestou pozitivní harmonizace, neboť tato vyžaduje jednomyslnost“, jak tvrdí Nerudová (2011, s. 17).*

*„**Negativní harmonizace** je výsledkem činnosti Evropského soudního dvora, kdy jsou v národních daňových systémech činěna opatření na základě daňové judikatury ESD, nikoliv na základě přijatých směrnic či nařízení. Negativní harmonizaci nelze považovat za harmonizaci v pravém slova smyslu, neboť nevytváří stejná pravidla pro všechny členské státy (na základě judikatury je nařízeno odstranit dané ustanovení pouze členskému státu, který je účastníkem daného případu). V judikatuře ESD není také stanoveno, jakým způsobem má být daňové ustanovení změněno, proto výsledkem negativní harmonizace nikdy nemůže být stav, kdy budou ve všech členských zemích platit stejná pravidla. Negativní harmonizace tedy nemůže sloužit jako prostředek k dosažení harmonizace, neboť nestanovuje shodné postupy pro její dosažení“, jak tvrdí Nerudová (2011, s. 17).*

Harmonizace se dále dělí na přímou a nepřímou podle způsobu harmonizace.

*„**Přímou harmonizaci** se rozumí klasický harmonizační proces, který se snaží harmonizovat daňová ustanovení přímo – tedy prostřednictvím daňových směrnic,“ jak tvrdí Nerudová (2011, s. 17).*

*„**Nepřímá harmonizace** je chápána jako snaha o dosažení harmonizace určitého daňového ustanovení prostřednictvím jiných oblastí práva – např. obchodního,“ jak tvrdí Nerudová (2011, s. 17).*

Harmonizace se mimo jiné dělí i z územního hlediska na horizontální a vertikální.

*„**Horizontální harmonizace** představuje harmonizaci národních daňových systémů (obecně daňových systémů uvalovaných stejným stupněm samosprávy).*



*Konkrétně tedy v rámci Evropské unie probíhá horizontální harmonizace, neboť se jedná o harmonizaci, jejímž cílem je odstraňování rozdílů mezi jednotlivými národními daňovými ustanoveními,“ jak tvrdí Nerudová (2011, s. 18).*

*„Vertikální harmonizací se rozumí harmonizace daňových systémů, jež jsou uvalovány různými stupni státní samosprávy. Klasickým příkladem je model USA – zde by vertikální harmonizace znamenala harmonizaci národního daňového systému s federálním daňovým systémem,“ jak tvrdí Nerudová (2011, s. 18).*

Daňová harmonizace existuje také **celková a dílčí**.

### 3 Právní vymezení spotřebních daní

Zákon o spotřebních daních rozděluje spotřební daně na **pět částí**. Obecná ustanovení zákona o spotřebních daních se týkají všech pěti spotřebních daní, zvláštní ustanovení jsou zaměřena na jednotlivé daně – daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a také daň z tabákových výrobků.

#### 3.1 Daň z minerálních olejů

Již z hlediska samotného předmětu daně patří daň z minerálních olejů snad mezi nejsložitější daň ze všech spotřebních daní. Zároveň jde také o daň zahrnující nejvíce výrobků, jelikož předmětem daně nejsou jen minerální oleje, ale i směsi s nimi související. Velmi podstatné je v případě těchto výrobků sledovat účel, k jakému jsou užity – jen při určitém použití jsou předmětem daně. [4]

#### Předmět daně z minerálních olejů

Dle § 45 odst. 1 ZSpD jsou předmětem daně např.:

- motorové benzíny, „ostatní“ benzíny a letecké pohonné hmoty benzínového typu,
- střední oleje a těžké plynové oleje,
- těžké topné oleje,
- odpadní oleje,
- zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro výrobu tepla,
- zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané
  - pro stacionární motory,
  - v souvislosti s provozem a stroji používanými při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích, nebo
  - pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty nebo pro vozidla, která nejsou schválená k používání převážně na veřejných silnicích.

Jedná se o oleje, které jsou používány zejména k pohonu motorů v dopravních prostředcích – v takovém případě jsou vždy předmětem daně. Pokud jsou uvedené oleje uvedeny do volného daňového oběhu, podléhají dani. Využití těchto olejů **jiným**

**způsobem** než je výše uvedený pohon motoru nebo výroba tepla, znamená jejich **osvobození od daně**. [4]

*„Specifické postavení v rámci olejů mají zkapalněné ropné plyny (LPG; Liquefied Petroleum Gas). Třídění do **tří skupin** podle účelu jejich použití odráží **trojí úroveň zdanění**:*

- *Nejvyšší daňové zatížení (3 933 Kč/tunu) je pro ropné plyny určené k pohonu motorů.*
- *Střední daňové zatížení (1 290 Kč/tunu) je pro ropné plyny určené pro ostatní použití (stacionární motory, stroje používané na stavbách nebo při veřejných pracích, vozidla určená k použití mimo veřejné cesty aj).*
- *Nejnižší daňové zatížení (0 Kč/tunu) je pro ropné plyny určené pro výrobu tepla,“* jak tvrdí Svátková (2009, s. 44).

Předmětem daně dle **§ 45 odst. 2 ZSpD** jsou např.:

- jakékoliv směsi vybraných výrobků uvedené v § 45 odst. 1 ZSpD,
- směsi minerálních olejů obsahujících benzín nebo směsi benzínů s minerálními oleji uvedenými v § 45 odst. 1 ZSpD či s látkami, které v daném odstavci nejsou uvedeny,
- směsi středních olejů a těžkých plynových olejů určených jako palivo pro pohon vznětových motorů s metylestery řepkového oleje splňujícími kritéria udržitelnosti biopaliv, přičemž podíl tohoto metylesteru řepkového oleje musí činit nejméně 30 % objemových všech látek obsažených ve směsi,
- směsi benzínu a dalších kyslíkatých složek biologického původu tak, aby celkový obsah kyslíku nepřesahoval 3,7 % hmotnostních, podíl benzínu v této směsi musí činit nejméně 78 % objemových,
- směsi těžkých plynových olejů s vodou, které obsahují 9 % až 15 % hmotnosti vody určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů, aj.

Výše uvedené oleje z **§ 45 odst. 2 ZSpD** jsou zejména směsi minerálních olejů nebo směsi olejů s jinými výrobky. Jsou vždy předmětem daně. Při uvedení do volného daňového oběhu podléhají dani, ale pouze v případě, že jsou využívány pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla.

V § 45 odst. 3 ZSpD se nachází oleje, jež jsou zde uvedeny pouze s nomenklaturami (již zmíněnými číselnými kódy). Jsou to např. řepkové oleje, olivové oleje, podzemnicové oleje, sójové oleje, mazací oleje, benzen, toluen, naftalen aj. Zmíněné oleje se stávají předmětem daně pouze, pokud jsou využity pro pohon motorů nebo k výrobě tepla.

V § 45 odst. 5 ZSpD nejsou uvedeny konkrétní výrobky, týká se v podstatě všech výrobků, které jsou využity jako pohonné hmoty. Týká se všech v zákoně neuvedených výrobků. Výjimkou v tomto případě jsou však výrobky, jež jsou předmětem daně z pevných paliv nebo daně ze zemního plynu.

Dle § 45 odst. 6 ZSpD jsou předmětem daně např. vazelína, rašelina, parafín. Výrobky v daném paragrafu se opět nacházejí pod nomenklaturami a předmětem daně jsou v případě, pokud jsou využity pro výrobu tepla. Podléhají tedy i dani – sazba daně je pro ně určena podle sazeb minerálních olejů v odstavci 1 (svými vlastnostmi se musí co nejvíce přibližovat uvedeným minerálním olejům). Předmětem daně opět nejsou výrobky, jež jsou předmětem daně ze zemního plynu nebo daně z pevných paliv.

V § 45 odst. 7 ZSpD se nachází tzv. **aditiva**, což jsou výrobky, které se používají jako přísady do minerálních olejů, jež jsou určeny pro pohon motorů. U aditiv se používá stejná sazba daně jako u pohonných hmot, do kterých se přidávají. Aditiva mohou být také určena pro více druhů olejů, u kterých mohou být různé sazby daně, a proto se vždy použije vyšší sazba daně při výpočtu daně. [4]

## **Plátcí daně z minerálních olejů**

Za plátce daně dle § 44 odst. 1 ZSpD jsou považovány právnické a fyzické osoby, kterým vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň při:

- použití nebo prodeji minerálních olejů uvedených v § 45 odst. 1 a 2, které nebyly zdaněny nebo u nichž byla uplatněna sazba daně nižší než sazba daně stanovená pro daný účel použití, pro účely, pro které je stanovena vyšší sazba daně,
- použití nebo prodeji směsí minerálních olejů určených pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů,
- použití nebo prodeji minerálních olejů uvedených v § 45 odst. 3 pro pohon motorů, výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla nebo výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2,

- použití nebo prodeji minerálních olejů uvedených v § 45 odst. 5 pro pohon motorů apod.

## **Vznik daňové povinnosti u daně z minerálních olejů**

Vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň z minerálních olejů vzniká dle **§ 46 odst. 1 ZSpD** dnem, kdy:

- byly použity nebo prodány minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1 a 2 ZSpD, pokud jsou zdaněny nižší sazbou spotřební daně, než která odpovídá účelu jejich prodeje (nebo pokud nejsou vůbec zdaněny),
- byly prodány nebo bezplatně předány nezdaněné odpadní oleje ke konečné spotřebě pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla,
- byly použity nebo prodány výrobky uvedené v § 45 odst. 7, tzv. aditiva, jako přísady do minerálního oleje, pokud byly nabyty bez zdanění nebo byly zdaněny nižší sazbou daně, než je sazba příslušící danému minerálnímu oleji,
- byly použity nebo prodány minerální oleje uvedené v § 45 odst. 5 ZSpD pro pohon motorů,
- byly prodány vybrané minerální oleje uvedené v § 45 odst. 3 a odst. 6 ZSpD pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla.

## **Základ daně u daně z minerálních olejů**

Dle **§ 47 odst. 1 ZSpD** se základ daně stanovuje v **1 000 litrech při teplotě 15 °C**. Výjimkou jsou však těžké topné oleje a zkapalněné ropné plyny, jelikož u nich je za základ daně považováno množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti.

## **Sazby daně z minerálních olejů**

Sazby daně z minerálních olejů uvádí blíže následující tabulka 3.1 – ke kódům nomenklatur jsou přiřazeny konkrétní minerální oleje a k nim jsou přiřazeny příslušné sazby. Sazby daně z minerálních olejů jsou stanoveny takto:

Tab. 3.1 Sazby daně z minerálních olejů

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové benzíny, ostatní benzíny a letecké pohonné hmoty benzínového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	12 840 Kč/1 000 l
	motorové benzíny, ostatní benzíny a letecké pohonné hmoty benzínového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l včetně	13 710 Kč/1 000 l
	střední oleje a těžké plynové oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	10 950 Kč/1 000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1 000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t

Zdroj: [3] + vlastní úprava.

### Osvobození od daně z minerálních olejů

**Osvobození** od daně se dle § 49 ZSpD týká zejména např.:

- minerálních olejů z § 45 odst. 1, 2 a 6, pokud jsou využity jiným způsobem než pro pohon motorů a pro výrobu tepla,
- ostatních benzínů, pokud jsou použity pro výrobu výrobků, které nejsou předmětem daně,
- leteckých pohonných hmot benzínového typu nebo tryskových paliv, které jsou používány jako pohonné hmoty pro leteckou dopravu apod.

## **Daňové přiznání k dani z minerálních olejů a splatnost daně**

Dle § 57a ZSpD při vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit u právnické nebo fyzické osoby vyrábějící minerální oleje, které nespádají do § 45 odst. 1 (tudiž nemohou být uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně), je třeba daňové přiznání podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, s nímž souvisí vznik této povinnosti. Daň je splatná do 40 dnů po skončení daného zdaňovacího období jednou částkou za měsíc.

## **Zajištění daně z minerálních olejů**

Dle § 58 odst. 1 ZSpD celkově zajištěná daň za jeden daňový sklad může být nejvýše **100 milionů korun**, pokud provozovatel daňového skladu poskytne zajištění daně složením nebo převodem finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený správcem daně. Dle § 58 odst. 2 ZSpD se zajištění daně nevyžaduje při dopravě v režimu podmíněného osvobození od daně (pokud se nejedná o dopravu do jiného členského státu) u ostatních benzinů uvedených v § 45 odst. 1 písm. a), jestliže nejsou určeny k přímému použití, nabízeny k prodeji nebo využívány pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla.

## **3.2 Daň z lihu**

Využití lihu je velmi široké, často se také může vyskytnout v řadě jiných výrobků. V případě spotřební daně z lihu došlo k již zmíněné změně preferencí – konzumenti se začali orientovat na levnější alkoholické nápoje (zejména kvůli metanolové kauze).

### **Předmět daně z lihu**

Za předmět daně z lihu je považován líh, jež je ve výrobcích obsažen v množství, které je **větší než 1,2 % objemových etanolu**. Avšak do těchto výrobků není zahrnuto víno a pivo, aby se předešlo dvojímu zdanění.

Do předmětu daně z lihu spadá ovšem pivo a víno s obsahem lihu a jeho koncentrací více než 22 % objemových etanolu.

Lích se podle svého původu dělí na **několik druhů**:

- *syntetický* – nelze jej ihned jednoznačně identifikovat od kvasného lihu, nesmí se používat např. k výrobě kosmetických produktů,

- *kvasný* – je výsledkem destilace, k jeho výrobě se využívá přírodních látek. [4]

## Plátcí daně z lihu

*„Zákon uvádí jako další plátce daně z lihu tyto skupiny osob:*

- *osoby, které nakoupily nebo dovezly líh a lihové výrobky osvobozené od daně (...),*
- *osoby, které skladují líh v tzv. větším množství nebo ho uvádějí do volného daňového oběhu (...),*
- *osoby, které překročily normy ztráty lihu (...).*“ jak tvrdí Svátková (2009, s. 138).

## Vznik daňové povinnosti u daně z lihu

Povinnost přiznání a zaplacení daně z lihu vzniká např. dnem:

- *zjištění neoprávněné regenerace lihu* - jedná se o proces, kdy se z lihovitých odpadů znovu vyrábí líh a tento líh je použit ke konzumním účelům,
- *kdy byl nabyt, prodán nebo zjištěn líh vyrobený bez povolení* - trestným činem se výroba bez povolení stává, pokud osoba úmyslně způsobí tzv. větší škodu státu, což je zkrácení daně,
- *kdy bylo zjištěno překročení norem ztrát při výrobě a oběhu lihu* - normy ztrát z lihu patří mezi normy, které jsou stanoveny centrálně státem,
- *který minimálně předchází dni, ve kterém byla podána žádost o výmaz z obchodního rejstříku nebo žádost o zrušení živnostenského oprávnění* - daná podmínka má zajistit „neutralitu“, aby tedy ukončením profese nemohl být líh využíván k účelům, ke kterým se váže osvobození od daně. [4]

## Základ daně u daně z lihu

Dle § 69 ZSpD základem daně z lihu je množství lihu vyjádřené v **hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C** zaokrouhlené na dvě desetinná místa.

## Sazby daně z lihu

Z níže uvedené tabulky 3.2 si lze povšimnout, že jediná nižší sazba daně se vyskytuje u lihu, který se nachází v ovocných destilátech, jež jsou výsledkem pěstitelského pálení.



Tato sazba je však stanovena do množství 30 litrů etanolu pro jednoho výrobce. Pro ostatní druhy lihu je stanovena sazby vždy 28 500 Kč/hl.

Tab. 3.2 Sazby daně z lihu

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	28 500 Kč/hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	28 500 Kč/hl etanolu
	líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	14 300 Kč/hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	28 500 Kč/hl etanolu

Zdroj: [3] + vlastní úprava.

## Osvobození od daně z lihu

Osvobození od daně se týká lihu, pokud **není určen jako nápoj ke konzumaci**. Situací, kdy tedy není líh nápojem a nepodléhá zdanění, je více. Osvobozen od daně je líh používaný jako surovina při výrobě potravin, líh nacházející se v léčivech nebo používaný pro výrobu léčiv (jde o různá léčiva dostupná v lékárnách).

Dále je osvobozen líh obsažený v čokoládových a jiných výrobcích (existuje zde množství limit – obsah lihu nesmí být vyšší než 8,5 ml na 100 g daného výrobku), obecně denaturovaný líh (neurčený k pití).

Osvobození od daně se týká lihu, který je „znehodnocený“ (tzv. zvláště denaturovaný kvasný a zvláště denaturovaný syntetický líh). Osvobozen je i líh odebraný jako testovací vzorek nebo pro povinné analýzy. [4]

## Daňové přiznání k dani z lihu a splatnost daně

Splatnost daně je dle § 76 ZSpD do 55 dnů po skončení zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Daň je splatná jednou částkou za měsíc. Pokud se tato daňová povinnost týká provozovatele pěstitelské pálenice, má povinnost podat daňové přiznání do 25. dne po skončení zdaňovacího období, v němž tato povinnost vznikla.

## Zajištění daně z lihu

Dle § 77 odst. 1 a 2 ZSpD zajištění daně u provozovatele daňového skladu, který provozuje pouze jeden daňový sklad, činí nejvýše **40 milionů korun**. Zajištění daně u provozovatele daňového skladu, který provozuje více než jeden daňový sklad, činí nejvýše **120 milionů korun** bez ohledu na to, kolik daňových skladů provozuje. Zajištění daně je v obou případech poskytnuté složením nebo převodem finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně.

## 3.3 Daň z piva

Jak již bylo zmíněno v podkapitole 2.5 (u inkasa spotřebních daní celní správou) v posledních dvou letech se mírně navýšil nárůst příjmů z této spotřební daně – velký podíl na tom mělo přeorientování konzumentů z „tvrdého“ alkoholu na tuto levnější variantu.

## Předmět daně z piva

*„Předmětem daně z piva je pivo s obsahem alkoholu větším než 0,5 % objemových alkoholu, směsi piva s nealkoholickými nápoji s obsahem alkoholu větším než 0,5 % objemových alkoholu. Pivo s nižším objemem alkoholu není předmětem daně. V našich podmínkách se jedná např. o nízkoalkoholické pivo pro řidiče,“* jak tvrdí Svátková (2009, s. 52).

S předmětem daně z piva je úzce spojen pojem „**stupeň Plato**“, který lze objasnit a aplikovat v praxi takto: *„(...) koncentrace piva se vyjadřuje v procentech extraktu původní mladiny před zkvašením a je považována za koncentraci vyjádřenou ve stupních Plato. Jinými slovy řečeno, pivo označené jako dvanáctka neobsahuje 12 %*

*alkoholu, nýbrž pouze kolem 4-5 % alkoholu. Obdobně typická desítka obsahuje 3-4 % alkoholu. (...), “ jak tvrdí Svátková (2009, s. 53).*

Uvedený obsah se stanovuje pomocí velkého Ballingova vzorce (je stanoven právním předpisem).

### **Velký Ballingův vzorec<sup>8</sup>**

$$P (\%) = \frac{(2,0665 A + E_s) \cdot 100}{100 + 1,0665 A} \quad (3.1)$$

Velký Ballingův vzorec zahrnuje uvedená **označení**:

*P* - extrakt původní mladiny,

*A* - hmotnostní procento alkoholu stanovené v destilátu pyknometricky, případně denzitometricky,

*E<sub>s</sub>* – hmotnostní procento skutečného (nezkvašeného) extraktu piva, které se stanoví pyknometricky, případně denzitometricky, po oddestilování alkoholu a doplnění destilovanou vodou na původní hmotnost vzorku. [7]

### **Plátcí daně z piva**

Za plátce daně z piva dle **§ 80 odst. 1 ZSpD** nejsou považovány fyzické osoby, pokud zajišťují výrobu piva v zařízeních pro domácí výrobu piva a navíc splňují podmínky, kdy:

- pivo je určeno pro vlastní spotřebu, spotřebu členů jejich domácností, osob jim blízkých nebo jejich hostů,
- celkové vyrobené množství za rok nesmí být vyšší než 200 litrů,
- pivo nesmí být předmětem prodeje.

Jestliže fyzická osoba vyrábí pivo podle výše uvedených podmínek, je její povinností správci daně oznámit místo výroby, přesné datum zahájení výroby a také předpokládané množství vyrobeného piva za kalendářní rok. V případě porušení uvedených podmínek se fyzická osoba musí zaregistrovat jako plátce daně a to nejpozději do 15 kalendářních dnů ode dne, kdy došlo k porušení těchto podmínek.

(dle **§ 80 odst. 2 a 3 ZSpD**)

---

<sup>8</sup> Příloha k vyhlášce č. 468/2003 Sb.

## Vznik daňové povinnosti u daně z piva

Pokud u fyzické osoby dojde při výrobě piva k porušení podmínek týkajících se osvobození od daně, vzniká fyzické osobě povinnost přiznání a zaplacení daně z piva.

K **uvedené situaci** může dojít, jestliže fyzická osoba přesáhne povolený výrobní limit (200 litrů piva za rok) nebo pokud vyrobené pivo prodá.

Zdanění se týká vždy celkového množství piva, které bylo vyrobeno od 1. ledna kalendářního roku a u kterého došlo k přesazení limitu. Při prodeji piva z domácí produkce, vzniká opět daňová povinnost z **veškerého vyrobeného piva** od 1. ledna daného roku, i v případě prodeje ze stanoveného limitu 200 litrů. [4]

## Základ daně u daně z piva

U piva se základ daně stanoví jako množství vyrobeného piva v hektolitrech. (§ 84 ZSpD)

## Sazby daně z piva

Sazby jsou stanoveny následovně v tabulce 3.3:

Tab. 3.3 Sazby daně z piva

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl za každé celé procentu extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj: [3] + vlastní úprava.

## Osvobození od daně z piva

„Od spotřební daně je **osvobozeno pivo**:

- které je určeno jako surovina v rámci podnikatelské činnosti pro výrobu potravin,
- které je určeno jako surovina v rámci podnikatelské činnosti pro výrobu nápojů (...),
- které je obsaženo v čokoládových a dalších výrobcích (...),
- které je určeno pro výrobu a přípravu léčiv,

- *které je určeno pro výrobu octa (...),*
- *do výše technicky zdůvodněných skutečných ztrát (...),*
- *které slouží jako vzorek (...),*
- *vyrobené v zařízení pro domácí výrobu piva (...),*“ jak tvrdí Svátková (2009, s. 115).

## Zajištění daně z piva

Pokud provozovatel daňového skladu poskytne zajištění daně složením nebo převodem finančních prostředků na depozitní účet zřízený správcem daně, činí celkově zajištěná daň nejvýše **80 milionů korun** za jeden daňový sklad. (dle § 90 ZSpD)

## 3.4 Daň z vína a meziproduktů

Nejlepší vína z hlediska kvality mají svůj původ v Itálii a Francii. Snad největší podíl má na kvalitě vína i způsob zpracování. Kvalita je dána i příhodným podnebím a také dobrým složením půdy. Samotná Francie usilovala o nulovou sazbu daně v případě tichého vína, avšak velký problém nastal s pivaři, kteří se cítili znevýhodnění.

Z hlediska spotřebních daní se vína rozdělují na **tři základní kategorie**. Patří zde **šumivá vína** (např. Bohemia Sekt), **tichá vína** (např. Rulandské modré, Cabernet Sauvignon, Ryzlink rýnský aj. – patří zde i burčák<sup>9</sup> jako zástupce ovocných vín, které jsou zahrnuty do tichých vín) a také **meziprodukty**.

Další členění vín může být podle **obsahu cukru** (vína sladká, polosladká, polosuchá a suchá), **barvy** (vína červená, bílá a růžová) a **druhu** (např. vína s přívlastkem jako pozdní sběr, slámové víno, výběr z bobulí aj.). [4]

## Předmět daně z vína a meziproduktů

Za předmět daně z vína jsou dle § 93 odst. 1 ZSpD považována vína a meziprodukty, které mají obsah alkoholu v rozmezí 1,2 % - 22 % objemových alkoholu.

Dle § 93 odst. 2 ZSpD jsou předmětem daně šumivá vína (výrobky v lahvích opatřených zátkou hříbovitého tvaru nebo výrobky, které mají přetlak 3 bary a více) uvedená pod kódy nomenklatury:

---

<sup>9</sup> Burčák se vyrábí z hroznů - je tzv. „nedokončeným vínem“ a jeho prodej může probíhat pouze v období od poloviny srpna do konce listopadu dle zákona č. 321/2004 Sb., o vinohradnictví a vinařství, ve znění pozdějších předpisů.

- 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 a 2205, pokud je skutečný obsah alkoholu v rozmezí 1,2 % - 15 % objemových alkoholu (alkohol však musí být kvasného původu bez přidaného lihu),
- 2206 00 31, 2206 00 39 a také 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 a 2205 (v případě, že nejsou zahrnuty do předchozího bodu) a jejichž obsah alkoholu je větší než 1,2 % a zároveň je menší než 13 % objemových alkoholu,
- 2206 00 31 a 2206 00 39, pokud je obsah alkoholu v rozmezí od 13 % do 15 % objemových alkoholu, který je plně kvasného původu bez přidaného lihu.

Dle § 93 odst. 3 ZSpD jsou předmětem daně tichá vína (výrobky, které nespadají do již zmíněných šumivých vín) uvedená pod kódy nomenklatury:

- 2204 a 2205, jestliže jejich obsah alkoholu je v rozmezí od 1,2 % do 15 % objemových alkoholu, který je plně kvasného původu bez přidaného lihu,
- 2204 a 2205, jestliže jejich obsah alkoholu je v rozmezí od 15 % do 18 % objemových alkoholu, který je plně kvasného původu bez přidaného lihu, a která nejsou nijak obohacena,
- 2204 a 2205 neuvedená v předchozích bodech a také 2206, jestliže jejich obsah alkoholu je v rozmezí od 1,2 % do 10 % objemových alkoholu a která nejsou předmětem daně z piva,
- 2206, jestliže nejsou předmětem daně z piva a jejich obsah alkoholu je v rozmezí od 10 % do 15 % objemových alkoholu, který je plně kvasného původu bez přidaného lihu.

Meziprodukty jsou také předmětem daně z vína dle § 93 odst. 4 ZSpD, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury 2204, 2205 a 2206, jestliže jejich obsah alkoholu je v rozmezí od 1,2 % do 22 % objemových alkoholu. Zároveň nepodléhají dani z piva a nepatří mezi tichá ani šumivá vína.

Pokud obsah alkoholu ve vínech nedosáhne stanovené spodní hranice 1,2 %, **nejsou předmětem daně**. Jestliže však dojde k překročení 22 % objemových alkoholu, vína se stávají předmětem daně z lihu. [4]

## Plátcí daně z vína a meziproduktů

Za plátce daně z vína není považována fyzická osoba, která vyrábí tichá vína. Je zde však stanovena podmínka, že celkové množství tohoto tichého vína **nesmí být vyšší než 2 000 litrů**, které se v kalendářním roce vyrobí. Zároveň tato tichá vína nemohou být předmětem dopravy do jiného členského státu jako výrobky pro podnikání. Takto vyrobené tiché víno nesmí být v režimu podmíněného osvobození od daně.

Při porušení jakékoliv ze stanovených podmínek se musí fyzická osoba do 15 kalendářních dnů ode dne porušení podmínky, zaregistrovat jako plátce daně. [4]

## Vznik daňové povinnosti u daně z vína a meziproduktů

Vznik daňové povinnosti přiznat a zaplatit daň Svátková (2009, s. 104) uvádí přesně takto: „*Důvod dostatečné pozornosti z pohledu vzniku povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit je také u vína. I zde je v centru pozornosti fyzická osoba; nyní vyrábí tiché víno a protože porušila podmínky, musí se registrovat za plátce daně. Porušení pravidel má ovšem širší záběr než u piva a může mít **charakter**:*

- *překročení výrobního limitu 2 000 litrů tichého vína za kalendářní rok,*
- *současné výroby i jiného než tichého vína,*
- *dopravy tichého vína za účelem podnikání do jiného členského státu,*
- *uvedení tichého vína do režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.*

*Povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit tak vzniká u vína také **dnem**:*

- *kterým fyzická osoba porušila podmínky stanovené při výrobě tichého vína.*

*Obdobně jako u piva i zde vzniká daňová povinnost z veškerého množství tichého vína, které bylo vyrobeno od začátku kalendářního roku, v němž byla alespoň jedna z podmínek porušena. (...)“*

## Základ daně u daně z vína a meziproduktů

Dle §95 ZSpD je základem daně množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech.

## Sazby daně z vína a meziproduktů

Sazby daně z vína jsou uvedeny v následující tabulce 3.4:

Tab. 3.4 Sazby daně z vína a meziproduktů

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziprodukty podle § 93 odst. 4	2 340 Kč/hl

Zdroj: [3] + vlastní úprava.

Jak již bylo zmíněno, daňová povinnost se stanovuje z určitého množství tichého vína, avšak zásadním rozdílem oproti spotřební dani z piva (u které se daňová povinnost stanovuje také z určitého množství) je, že se daň z tichého vína neodvede. Pro tichá vína totiž dle tabulky 3.4 platí nulová sazba daně. [4]

### **Osvobození od daně z vína a meziproduktů**

V případě osvobození od daně je u vína kladen velký důraz na osvobození vína, jenž není nápojem určeným ke konzumaci. **Osvobození** se tedy týká vín a meziproduktů používaných k výrobě octa nebo k výrobě a přípravě léčiv. Dále jsou osvobozena vína a meziprodukty používaná jako surovina při výrobě potravin a nápojů v souvislosti s podnikáním (obsah alkoholu nesmí být vyšší než 1,2 % objemových). I vína a meziprodukty sloužící jako testovací vzorky, jsou osvobozena od daně. [4]

### **Daňové přiznání k dani z vína a splatnost daně**

Pokud vznikne fyzické nebo právnické osobě vyrábějící tiché víno povinnost přiznat a zaplatit daň, je její povinností do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, v němž tato povinnost vznikla, podat daňové přiznání. Splatnost daně je do 40 dnů po skončení zdaňovacího období a daň je splatná jednou částkou za měsíc. (dle § 98a odst. 1 ZSpD)

## **3.5 Daň z tabákových výrobků**

V posledních letech má spotřební daň z tabákových výrobků tendenci mírně růst, jelikož výrobci cigaret zvyšují prodejní ceny cigaret.



## Předmět daně z tabákových výrobků

**Předmětem daně** jsou tabákové výrobky, což jsou cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření.

Dle § 101 odst. 3 písm. a) ZSpD se cigaretami rozumí tabákové provazce, které se:

- kouří v nezměněném stavu a nejsou doutníky ani cigarillos,
- jednoduchou neprůmyslovou manipulací vloží do dutinek z cigaretového papíru,
- jednoduchou neprůmyslovou manipulací zabalí do cigaretového papíru.

Dle § 101 odst. 3 písm. b) ZSpD se doutníky a cigarillos rozumí tabákové smotky, které se kouří v nezměněném stavu a s ohledem na jejich vlastnosti a očekávání běžného spotřebitele jsou určeny výhradně ke kouření a které obsahují:

- krycí list ze surového tabáku,
- trhanou tabákovou náplň, s krycím listem v obvyklé barvě doutníku z rekonstituovaného tabáku, jenž kryje celý výrobek, příp. i filtr, avšak nikoli náustek v případě doutníků s náustkem a činí-li jejich jednotková hmotnost bez filtru nebo náustku nejméně 2,3 g a nejvýše 10 g a je-li obvod nejméně jedné třetiny délky alespoň 34 mm.

Dle § 101 odst. 3 písm. c) ZSpD se tabákem ke kouření rozumí:

- tabák řezaný, popř. jinak dělený, kroucený nebo lisovaný do desek, a který lze kouřit bez průmyslového zpracování,
- tabákový odpad upravený pro prodej konečnému spotřebiteli a který zároveň nespadá pod písmeno a) nebo b) v § 101 odst. 3 ZSpD a je možné jej kouřit,
- tabák ke kouření obsahující více než 25 % hmotnosti tabákových částic s šířkou řezu menší než 1,5 mm – jedná se o jemně řezaný tabák určený pro ruční výrobu cigaret.

V minulých letech tabák podléhal rozdílnému zdanění, jelikož tabák ke kouření podléhal dani, ale tabák určený ke kouření nebyl předmětem daně. Až v **roce 2005** byl problém vyřešen novou definicí ostatního tabáku a předmětem daně se stal i tabák určený pro jiné účely než pro účely kouření. [4]

## Plátcí daně z tabákových výrobků

Jestliže právnická nebo fyzická osoba poruší zákaz prodeje cigaret konečnému spotřebiteli za cenu vyšší, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce, stává se plátcem daně. (dle § 100c ZSpD)

## Vznik daňové povinnosti u daně z tabákových výrobků

Dle § 101a ZSpD povinnost přiznání a zaplacení daně vzniká plátcí daně dnem, kdy porušil zákaz prodeje cigaret konečnému spotřebiteli za vyšší cenu, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce. Dle § 103 odst. 1 ZSpD je cena pro konečného spotřebitele cena stanovená cenovým rozhodnutím jako pro konečného spotřebitele jednotkového balení určeného k přímé spotřebě. Uvedená cena zahrnuje i daň z přidané hodnoty. Cigarety, které mají shodný obchodní název a v jednotkovém balení vždy stejný počet kusů dle § 103 odst. 3 ZSpD, mají vždy stejnou cenu pro konečného spotřebitele.

## Základ daně u daně z tabákových výrobků

Základem daně pro **procentní část daně u cigaret** je dle § 102 odst. 1 ZSpD cena pro konečného spotřebitele. Základem daně **pro pevnou část daně u cigaret** je dle § 102 odst. 2 ZSpD množství vyjádřené v kusech. U **doutníků a cigarillos** je dle § 102 odst. 3 ZSpD základem daně množství vyjádřené v kusech, v případě **tabáku ke kouření** se základ daně stanovuje v kilogramech.

## Sazby a výpočet daně z tabákových výrobků

Dle § 104 odst. 1 ZSpD jsou sazby daně stanoveny následovně v tabulce 3.5:

Tab. 3.5 Sazby daně z tabákových výrobků

Text	Sazba daně		
	procentní část	pevná část	minimální
cigarety	27 %	1,19 Kč/kus	celkem nejméně však 2,25 Kč/kus
doutníky, cigarillos		1,34 Kč/kus	
tabák ke kouření		1 800 Kč/kg	

Zdroj: [3] + vlastní úprava.

**Výše daně u cigaret** se dle § 104 odst. 3 ZSpD se s využitím pevné a procentní části sazby daně počítá jako součet:

- součinu procentní sazby části sazby daně a ceny pro konečného spotřebitele těchto cigaret dělený stem,
- součinu pevné části sazby daně a počtu kusů.

Pokud je využita **minimální sazba daně u cigaret**, výše daně se dle § 104 odst. 4 ZSpD počítá jako součin minimální sazby daně a počtu kusů.

Dle § 104 odst. 2 ZSpD se **výše daně u doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření** počítá jako součin základu daně a pevné sazby daně a u tabáku ke kouření je důležitá hmotnost v okamžiku, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit.

### **Osvobození od daně z tabákových výrobků**

Od daně jsou **osvobozeny tabákové výrobky**, které jsou uvedené dle § 105 odst. 1 a 2 ZSpD, např.:

- tabákové výrobky určené pro zkoušky kvality výrobků (probíhají v laboratořích s patřičnou akreditací dle technické normy ČSN EN ISO/IEC 17025),
- tabákové výrobky, které odebral správce daně jako vzorky,
- tabákové výrobky znehodnocené nebo zničené za přítomnosti úředních osob (platí to pouze pro výrobky určené pro vývoz nebo pro dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně do jiného členského státu a zároveň ty, které nemohou být uvedeny do volného daňového oběhu na území jiného členského státu nebo třetí země).

### **Daňové přiznání k dani z tabákových výrobků a splatnost daně**

Pokud dojde k objednání tabákových nálepek dle § 116 odst. 1 ZSpD, má tato objednávka brána jako daňové přiznání. Výjimkou jsou však tabákové výrobky, u nichž vznikla povinnost přiznání a zaplacení daně dle § 9 odst. 3 písm. e) a f) a § 101a.

Dle § 116 odst. 2 ZSpD musí být **tabákové nálepky** použity v okamžiku, kdy vzniká již zmíněná povinnost daň přiznat a zaplatit. Daň je považována za zaplacenou okamžikem použití této nálepky.

Dle § 116 odst. 3 ZSpD tabákové výrobky mohou být takto označeny pouze v daňovém skladu nebo mimo daňové území České republiky.

### **Zajištění daně z tabákových výrobků**

Dle § 116a odst. 1 ZSpD zajištění daně u provozovatele daňového skladu, který provozuje pouze jeden daňový sklad, činí nejvýše **50 milionů korun**. Dle § 116a odst. 2 ZSpD zajištění daně u provozovatele daňového skladu, který provozuje více než jeden daňový sklad, činí nejvýše **100 milionů korun** bez ohledu na to, kolik daňových skladů provozuje. Pro § 116a odst. 1 a 2 ZSpD platí, že zajištění daně je poskytnuté složením nebo převodem finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený správcem daně.

## 4 Aplikace spotřebních daní ve vybrané společnosti

Praktická část bakalářské práce je zaměřena úvodem na malé nezávislé pivovary, které úzce souvisí s hlavní částí, která je zde řešena, a to s Pivovarem Zábřeh, s.r.o. (dále uváděn jen jako Pivovar Zábřeh). Na Pivovaru Zábřeh je zde aplikována spotřební daň z piva a také uveden způsob sestavení daňového přiznání. Je zde řešeno i případné dodání piva do Evropské unie a do třetích zemí. Pivovar Zábřeh je členem Českomoravského svazu minipivovarů, který je zde také zmíněn. V závěru praktické části se nachází podkapitola zabývající se spotřební daní z piva v zemích Evropské unie z hlediska porovnání sazby daně z piva s Českou republikou (s pomocí tabulky) a také jsou zde blíže charakterizovány sazby daně z piva v sousedních státech jako je Německo, Polsko, Slovensko a Rakousko.

### 4.1 Malé nezávislé pivovary

Za malé nezávislé pivovary jsou dle § 82 odst. 1 ZSpD označeny pivovary, jejichž výrobní množství piva (spadá sem i pivo v licenci) za daný kalendářní rok není větší než 200 000 hektolitřů. Kromě uvedené podmínky nejsou malé nezávislé pivovary z právního a hospodářského hlediska závislé na jiném pivovaru. Rovněž musí platit, že nadzemní ani podzemní provozní a skladovací prostory nejsou technologicky ani jinak propojeny s jiným pivovarem.

Dle § 82 odst. 4 ZSpD může být **pivo v licenci** v malém nezávislém pivovaru vyráběno za těchto podmínek:

- výroba piva v licenci nepřekročí 49 % z roční výroby piva,
- pivo v licenci podléhá zdanění základní sazbou daně,
- společná výroba malých nezávislých pivovarů za rok nepřekročí hranici 200 000 hl.

Dle § 82 odst. 2 ZSpD je pivovar **právně nebo hospodářsky závislý**, pokud:

- vlastní více než 50 % podílu na čistém majetku nebo disponuje více než 50 % hlasovacích práv jiného pivovaru,
- chybí některý hlavní výrobní provozní soubor v pivovaru,

- byla uzavřena jakákoliv dohoda, z níž lze dovodit přímou nebo nepřímou hospodářskou nebo právní závislost na jiném pivovaru.

Pivo produkované malými nezávislými pivovary je zatíženo nižší sazbou daně z piva. Takto zvolená nižší sazba má zajistit, aby výroba piva byla více „rozmanitější“ díky existenci těchto malých nezávislých pivovarů. Aby mohly existovat, nemohou být zatíženy základní sazbou daně, jelikož by pak malé nezávislé pivovary svou cenou nemohly konkurovat velkým pivovarům.

## **4.2 Pivovar Zábřeh, s.r.o.**

Pivovar Zábřeh se nachází v Ostravě - Zábřehu (jedná se o samostatnou společnost) a je součástí Zámku Zábřeh, s.r.o. (dále uveden jen jako Zámek Zábřeh), který disponuje dvěma restauracemi a hotelem, kde provozuje také pivní a vinné koupele. V pivovaru působí sládek Pavel Buchta, který vaří pivo nejen v tomto pivovaru, ale také v Hostinském pivovaru v Rýmařově. V rýmařovském pivovaru nalezneme v nabídce světlý ležák Excelent 11°, tmavý ležák Excelent 12° a také polotmavý speciál Excelent 13°. Pro praktickou část této práce je však stěžejní pivovar nacházející se v Zábřehu, na kterém bude také aplikována spotřební daň z piva v praxi. Pivovar Zábřeh, stejně jako pivovar v Rýmařově, spadá mezi malé nezávislé pivovary, které byly zmíněny již v podkapitole 4.1.

### **4.2.1 Tradiční pivní speciály**

Podle nejstarších záznamů, nalezených listin v archivu arcibiskupství v Olomouci, se objevily zmínky o pivovaru již v roce 1616. Podle listin už v uvedeném roce pivovar existoval. V roce 1784 zde bylo podle doložených listin rovněž nadále vařeno pivo. Nový majitel získal zámek od města Ostravy v roce 2004, avšak obnovení tohoto zámeckého pivovaru trvalo několik let, a to až do roku 2007, kdy bylo na konci června povoleno provozování daňového skladu a 28. září 2007 byl pivovar slavnostně vysvěcen. V srpnu toho roku si mohli zájemci světlého a tmavého 11° ležáku Pikard zakoupit pivo pouze v sudech, jelikož až po vysvěcení byla uvedena do provozu zámecká pivnice, vinárna a také restaurace s hotelem. V tuto dobu se pivo točilo do püllitru s logem Zámeckého pivovaru a k dispozici byly také i pivní tácky se stejnojmenným logem. V nabídce bylo i Puškvorcové pivo, což byl speciální ochucený

tmavý 11° ležák. Na konci září se zde konaly Svatováclavské pivní slavnosti, na kterých se točil Svatováclavský zámecký speciál (14° ležák Pikard). V prosinci se nabízel speciální vánoční světlý 14° ležák Pikard.

Neobvyklou událostí bylo uvedení Přestupného medového piva, které bylo symbolem oslavy přestupného roku. Tradiční pivní speciály se zde objevovaly i nadále – duben 2008 se nesl ve znamení Poledníkového piva (šlo o šestnáctistupňový ležák s nazelenalou barvou), jež bylo uvařeno dle uchované receptury z roku 1590. Po této události měl být založen pivní archiv speciálních piv, který by byl prvním v České republice. Pivovar Zábřeh byl nejspíše prvním v České republice, který uvařil v červnu bezlepkové pivo z pohanky (vhodné pro osoby s vrozenou alergií na lepek), jednalo se o nefiltrované devítistupňové pivo. Na podzim bylo dokončeno sedmnáctistupňové pivo, Svatováclavský ležák. Následovala další „specialita“ a to Burčákové pivo, jedenáctistupňový polotmavý ležák, který byl vyroben z vinného moštu. Za rok 2008 pivovar Zábřeh uvařil přes 800 hl piva.

Na začátku roku 2009 bylo v pivovaru k dostání další speciální pivo - Kopřivové pivo, poté následovalo v dubnu Ženské pivo Pikard, které tak bylo pojmenováno proto, že více vyhovovalo chuťovým buňkám žen. Při Svatováclavských slavnostech na konci září byl představen Svatováclavský speciál, jednalo se o třináctistupňový medovo - šípkový polotmavý ležák. Konec roku 2009 byl v znamení Mikulášského čokoládového speciálu, který byl již 15. speciálním pivem v pivovaru.

Rok 2010 byl v pivovaru zahájen tradičním Bílým pivem, což bylo jedenáctistupňové pšeničné pivo s bílým nádechem. Dále zde mohli návštěvníci v průběhu roku ochutnat Valentýnský čokoládový speciál, Čarodějnické pivo (speciální Pikard s babským uchem), Jantarový Pikard. Na podzim Pivovar Zábřeh nabízel také Pšenično - malinové pivo (jedenáctistupňový Pikard) a v závěru roku Čokoládové pivo.

V roce 2011 mohli milovníci piva ochutnat tyto speciály – Belgický jarní Ale, Creamy Stout (třináctistupňové tmavé pivo irského typu), dále Svatomartinský pivní speciál, American Pale Ale a Kaštanové pivo, v obou případech se jednalo o třináctistupňové pivo.

Rok 2012 přinesl v nabídce piv Vídeňský ležák, Vídeňský jantarový ležák Pikard, tradiční Čarodějnické pivo, Red Ale Pikard, dále Svatováclavský speciál (typu Vienna Lager), Medový speciál Pikard a Vánoční kaštanové pivo. [23]

Od roku 2007, tedy od otevření pivovaru, do jara 2009 zde působil sládek pan Václav Baron. Poté jej vystřídal ve funkci vrchního sládka pan Tomáš Hub, který v oblasti vaření piva působil i v Austrálii a Asii. V současné době je v Pivovaru Zábřeh sládkem pan Pavel Buchta. Každý z těchto sládků vnášel do vaření piva své zkušenosti a nápady, aby tak oslovili milovníky pív, kteří rádi vyzkouší i něco speciálního než jen klasické pivo, jak ho všichni znají.

V Pivovaru Zábřeh se kromě světlého a tmavého 11° piva Pikard ujaly i tyto speciály – Svatováclavský speciál, Medový speciál Pikard a Kaštanové pivo, které se vaří již dva roky pravidelně a to v období Vánoc a Svatováclavských slavností (28.9.). Pivovar Zábřeh se každoročně účastní slavností piva (účast až 25 malých nezávislých pivovarů) a také soutěží v různých částech republiky. Největší slavnosti piva se každým rokem konají právě na Zámku Zábřeh pod záštitou městského obvodu Ostrava – Jih. [24]

## 4.2.2 Výroba piva

Piva vyrobená v Pivovaru Zábřeh patří mezi přírodní a nefiltrovaná piva, která jsou rovněž nepasterizovaná s mírným obsahem kvasnic. Můžeme zde uvést Pikard® světlý ležák 11°, Pikard® tmavý ležák 11° puškvorcový a Pikard® přírodní polotmavý ležák 11° ženský. [25]

Pro výrobu jsou zde použity pouze kvalitní suroviny, zejména tzv. „červeňák“, což je aromatický žatecký chmel. V pivovaru se nachází šest ležáckých tanků a čtyři výčepní tanky – nerezová technologie pro výrobu je od společnosti PIVO Praha, s.r.o. Ležácké tanky mají objem 1000 litrů a výčepní tanky disponují objemem 500 litrů. Pivo je zde produkováno pouze pro vlastní účely a nejvíce produkce zde tvoří vesměs světlé pivo (asi ze 70 % celkově vyrobeného piva). Doba vaření jedné várky piva trvá jeden den, ale minimálně 10 dní pivo „leží“. Velmi podstatnými věcmi, díky kterým se pivo odlišuje ve všech pivovarech, je použitá voda (naprostý základ) a také druh sladu. Zajímavostí však je stupňovitost piva a to, jak se konkrétní stupňovitosti dosahuje – čím více sladu se přidává při vaření piva, tím větší stupňovitost pivo získává.

Postup výroby piva (specifické odlišnosti od této „klasické“ výroby piva nemohly být objasněny, jelikož se jedná o výrobní tajemství) byl vysvětlen samotným sládkem Pavlem Buchtou. Jak již bylo uvedeno na začátku podkapitoly 4.2, Pavel Buchta vaří pivo i v Pivovaru v Rýmařově, jím vysvětlený postup vaření piva v Pivovaru Zábřeh se



tedy téměř shoduje s postupem vaření piva v rýmařovském pivovaru. Postup je rozdělen pro větší přehlednost na následující oblasti, ve kterých se výroba uskutečňuje:

### **Varna**

- sladový šrot se smíchá s vodou (při teplotě 53°C) a dochází ke rmutování, což je proces, kdy se do vody uvolňují sladové cukry při působení enzymatického komplexu (aby enzymy působily správně, jsou velice důležité teploty a to 63°C a 72°),
- vzniklá hustá sladká kaše se zpracovává v tzv. scezovací kádi, nastává tedy proces scezování, kde se odděluje sladové mláto (pevný podíl) od sladiny (kapalný podíl) - jedná se o vylouhované rozpustné látky ze sladu,
- následně se vaří sladina s chmelem, dochází tak k převedení hořkých chmelových látek a vzniká mladina,
- mladina se zchladí na teplotu 8°C (zákvasnou teplotu) a poté putuje do kvasných nádob.

### **Spilka**

- probíhá zde hlavní kvašení s přidáním pivovarských kvasnic, které zkvašují zkvasitelné cukry z mladiny a vzniká tak alkohol a oxid uhličitý,
- proces hlavního kvašení probíhá v rozmezí 10 – 12 dnů,
- prokvašené pivo se po uplynutí této doby stáčí do ležáckých tanků.

### **Ležácký sklep**

- zde dochází k dozrávání piva (neboli k „ležení“ piva) při teplotě 2°C – 3°C po dobu několika týdnů,
- pivo se během této doby nasycuje oxidem uhličitým a vyrovnávají se jeho chuťové vlastnosti
- nakonec je hotové pivo z výčepních tanků vedeno přímo do dvou zámeckých restaurací a není chemicky ani tepelně upraveno.

## **4.2.3 Daňové přiznání**

Jakmile je pivo vyrobeno a uvedeno do volného daňového oběhu, což znamená, že pivo je propuštěno z ležáckých tanků do výčepních tanků, odkud putuje již přímo ke konzumentům. V daném případě je Pivovarem Zábřeh vystaven daňový doklad pro

Zámek Zábřeh, který byl zmíněn již v úvodních informacích v podkapitole 4.2 a je rovněž samostatnou společností.

Pivo musí být vedeno v evidenci dle § 86 ZSpD, v případě Pivovaru Zábřeh jsou za evidenci považovány tzv. varné listy. Ty obsahují datum, kdy bylo pivo vařeno, jaké je složení tohoto piva, případně jaké jsou zde ztráty apod. Varné listy jsou předloženy paní účetní, aby mohla vypočítat daň a poté podat daňové přiznání. Pro účely výpočtu spotřební daně a vyplnění daňového přiznání jsou však podstatné informace jako je koncentrace mladiny v procentech, dále propuštění piva z tanků do restaurace a také objem piva v hektolitrech.

Pivovar Zábřeh může vyrobit nejvýše 840 hl piva za rok dle svých technických možností, a jelikož spadá pod malé nezávislé pivovary, platí pro něj snížená sazba daně. Jak již bylo zmíněno v podkapitole 3.3, pro malé nezávislé pivovary s výrobou piva do 10 000 hektolitrů ročně je určena sazba daně z piva 16 Kč za hektolitr piva.

**Spotřební daň z piva lze tedy vypočítat s pomocí tohoto vzorce:**  
*množství piva v hl . výše procenta koncentrace . snížená sazba daně* (4.1)

#### **Jaký je dále postup při podání daňového přiznání k lednu 2014?**

Na základě varných listů za měsíc leden (vzor varných listů viz příloha č. 1 a příloha č. 2) jsou vystaveny faktury (vzory faktur Pivovaru Zábřeh - viz příloha č. 3 a příloha č. 4) potřebné pro přiznání k dani z přidané hodnoty a také pro přiznání k dani z příjmů právnických osob. Jedná se o faktury – daňové doklady, které mají dle § 29 odst. 1, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty tyto náležitosti:

- označení (např. "Faktura - daňový doklad", "Daňový doklad" apod.),
- evidenční číslo dokladu,
- obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo, plátce, je-li právnickou osobou, jméno a příjmení, popř. obchodní firma, místo pobytu a daňové identifikační číslo, je-li plátce fyzickou osobou,
- obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo nabyvatele, je-li nabyvatel právnickou osobou, resp. jméno a příjmení, popř. obchodní firma, místo pobytu a daňové identifikační číslo nabyvatele, je-li nabyvatel fyzickou osobou,
- datum vystavení dokladu,

- rozsah a předmět plnění (v tomto případě množství vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název, příp. obchodní označení),
- datum uskutečnění plnění,
- jednotková cena bez daně,
- základ daně,
- sazba DPH,
- výše DPH,
- celková peněžní částka k úhradě,
- výše zahrnuté spotřební daně (poznámka uvedená ve faktuře Pivovaru Zábřeh).

Dalším krokem je tedy vyplnění daňového přiznání - na úvodní straně v daňovém přiznání se vyplní základní údaje (daňové přiznání - viz příloha č. 5) a v **prvním oddílu** se vyplní následující informace v jednotlivých sloupcích:

*Sloupec 2* = označení vybraného výrobku podle kódu nomenklatury, který je v povolení k provozování daňového skladu – tedy 2203,

*Sloupec 3* = měrná jednotka v hektolitrech (je nutné převést údaje z varných listů v litrech na hektolitry),

*Sloupec 4* = procento – vyjádření koncentrace piva pomocí procentního obsahu extraktu původní mladiny, v případě světlého piva je jeho koncentrace 11,75, ovšem k desetinným číslům se nepřihlíží a proto se zde uvede pouze 11

*Sloupec 5* = množství vybraného výrobku – konkrétně 40 hektolitrů světlého piva za měsíc leden 2014

*Sloupec 6* = vypočtená celková spotřební daň z piva, která vypadá za leden 2014 takto (výpočet se provede s pomocí výše popsaného vzorce 4.1):

$$11^{\circ} \text{ pivo} \quad 40 \cdot 11 \cdot 16 = 7\,040 \text{ Kč}$$

Celková spotřební daň za leden 2014 činila 7 040 Kč. K dispozici však byly pouze dva varné listy (každý varný list se týká 10 hektolitrů světlého piva) a dvě vystavené faktury (opět každá faktura je vystavena na 10 hektolitrů) za prodej piva z celkového počtu čtyř varných listů a čtyř vystavených faktur za měsíc leden 2014.

Veškerá produkce piva Pivovaru Zábřeh s.r.o. je dodávána pouze firmě Zámek Zábřeh s.r.o., tudíž žádné vyrobené pivo není předmětem prodeje zemím Evropské unie ani třetím zemím. Je to zdůvodněno tím, že celková výroba piva (již uvedených 840hl za rok) dostačuje právě jen pro spotřebu ve dvou zámeckých restauracích.

#### **4.2.4 Speciální případ – dodání piva do EU a vývoz do třetích zemí**

Pro podrobnější řešení takové problematiky, je důležité si přiblížit, o co se vlastně jedná při dodání piva do Evropské unie, případně při vývozu piva do třetích zemí.

U vývozu piva se jedná o vývoz v podmíněném režimu osvobození od spotřební daně, kdy dochází k přepravě piva od celního úřadu umístěného v tuzemsku (pivo bylo uvedeno do režimu vývozu) k celnímu úřadu, který je výstupním pro Evropskou unii – jedná se o výstup zboží mimo EU. Pro vývoz piva je ovšem třeba mít průvodní doklad a také celní prohlášení – průvodní doklad je potřebný pro daňové řízení a celní prohlášení je důležité pro celní řízení (v elektronické podobě). Jakmile dojde k ukončení přepravy, výstupní celní úřad Evropské unie potvrdí průvodní doklad, čímž je stvrzeno, že nedošlo k porušení podmíněného režimu osvobození od daně. [4]

Dodání do Evropské unie a vývoz do třetích zemí je velmi úzce spojený s činností celních úřadů - pokud by spotřební daň nebyla zaplacená ve stanoveného lhůtě, celní úřad využije zajištění daně pro uhrazení této daně. Zajištění daně má své konkrétní náležitosti a existuje několik způsobů, jak může být daň zajištěna. Zajištění může být splněno bankovní zárukou, převedením nebo složením peněžních prostředků na účet celního úřadu nebo také listinou s prohlášením ručitele. [7]

U dodání piva do Evropské unie se jedná o dodání v podmíněném režimu osvobození od spotřební daně, kdy dochází k přepravě piva od celního úřadu umístěného v tuzemsku k celnímu úřadu, který je umístěn v jiném členském státě v Evropské unii. Dodání je ukončeno okamžikem potvrzení průvodního dokladu celním úřadě v jiném členském státě. [4] Popsaná situace byla podrobněji znázorněna již na Obr. 2.3.

V případě Pivovaru Zábřeh by šlo spíše uvažovat o dodání vyrobeného piva do Evropské unie. Ovšem jednalo by se pouze o dodání za účelem prezentace pivovaru

např. na slavnostech v Německu, kde by se pivovar mohl prezentovat v rámci nezávislých pivovarů v České republice.

Pokud by se tedy Pivovar Zábřeh rozhodl pro dodání do Evropské unie, bylo by pivo zdaněno v zemi spotřeby – tedy v Německu. Pivo by bylo uvedeno pivovarem do volného daňového oběhu a současně by z něj byla přiznána a zaplacená spotřební daň. Následně by jej pořídila osoba (dodavatel), která by toto pivo dodala do Německa německé společnosti zabývající se prodejem alkoholických nápojů. Dodavatel piva by měl nárok na vrácení spotřební daně a německá společnost by měla povinnost zaplatit spotřební daň v Německu. Uvedené dodání by pro Pivovar Zábřeh obnášelo spoustu povinností, které by musel před dopravou piva splnit. [4]

Co se týče vývozu piva do třetích zemí, Pivovar Zábřeh vůbec neuvažuje o takovém vývozu, jelikož pro to nejsou stavebně - technické možnosti a nevyplatilo by se do této věci nějakým způsobem investovat. Nemělo by to žádný ekonomický efekt - přece jen jde o nezávislý pivovar, který by nemohl vyrobit takové množství piva, kterým by „uspokojil“ potřeby svých zákazníků a ještě případných konzumentů v cizích zemích.

Pokud by se ale Pivovar Zábřeh přece jen rozhodl pro vývoz do třetích zemí, jak by daná situace vypadala? Jednalo by se tedy o vývoz piva v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, kdy by bylo vyváženo přímo z pivovaru (daňového skladu) do třetích zemí (např. na Ukrajinu). V takové situaci by pivo bylo dopraveno z tuzemského celního úřadu (který zajistil, aby pivo bylo propuštěno k vývozu) k výstupnímu celnímu úřadu Evropské unie.

Pivo by při dopravě mělo s sebou celní prohlášení (pro celní řízení) a průvodní doklad (pro daňové řízení). Jakmile by došlo k dopravení piva na místo určení, průvodní doklad by byl potvrzen pohraničním celním úřadem Evropské unie a byl by ukončen vývoz. [4]

#### **4.2.5 Českomoravský svaz minipivovarů**

Českomoravský svaz minipivovarů byl založen valnou hromadou 16. dubna 2011 32 restauračními pivovary a jedná se o svaz sdružující minipivovary v Čechách a na Moravě. Prezidentem svazu je Jan Šuráň (Pivovarský dům Praha) a v prezídiu jsou dále Jan Kočka (pivovar KOCOUR Varnsdorf) a Milan Vedra (pivovar Dobruška).

Podstatným důvodem jeho vzniku bylo, že v posledních letech neustále přibývá minipivovarů s výrobním množstvím piva do 10 000 hl ročně. Svaz sdružující minipivovary v Čechách a na Moravě vznikl také za účelem hájení zájmů minipivovarů a pro poskytování právní pomoci. Minipivovary se totiž potýkají s problémy v oblasti dvou rozdílných činností, které kombinovaně poskytují – v oblasti výroby piva a s tím spojeným prodejem.

Českomoravský svaz minipivovarů se snaží rovněž zaměřit na oblast vzdělávání, jelikož je třeba vyškolit nové sládky kvůli jejich nedostatku v neustále přibývajících minipivovarech. Školení se týkají zejména informací o technologických postupech, novinkách v oboru, mají zde být uváděna různá specifika z hlediska výroby piva či speciálních druhů piv apod. Další oblastí, na kterou se svaz zaměří, bude poskytování informačních služeb ohledně kvalitních surovin a zdrojů pro vaření piva a také jejich zajištění.

Pivovar Zábřeh je členem Českomoravského svazu pivovarů a podílí se tak na zastupování v Moravskoslezském kraji spolu s dalšími sedmi pivovary za tento kraj. [22]

### **4.3 Spotřební daň z piva v Evropské unii**

Téma spotřebních daní je velmi široké a proto by do budoucna bylo možné zvolit jako další téma konkrétně spotřební daň z piva, kde by se daly řešit případné způsoby zdaňování piva, jak se vyvíjí sazby daně z piva v jednotlivých zemích a zejména jaký je vývoj zdanění piva v České republice v souvislosti se státním rozpočtem a především s příjmy státního rozpočtu. Spotřební daň z piva má v jednotlivých členských státech různou hodnotu. Může to být způsobeno např. velikostmi pivovarů, kdy každému pivovaru je podle jeho produkce stanovena konkrétní sazba daně. Další vliv na různé sazby mohou mít také malé nezávislé pivovary, které jsou ve většině jiných členských států stejně jako v České republice zvýhodněny a podporovány.

Avšak je nutné podotknout, že v rámci harmonizace spotřebních daní v členských zemích Evropské unie je stanovena minimální sazba spotřební daně. Lze však uplatit sníženou sazbu daně pohybující se pod hranicí minimální sazby daně, pokud obsažený alkohol v pivě nepřesáhne 2, 8% objemových. Jednotlivé členské státy nejsou moc ochotné k nějakým změnám z hlediska harmonizace spotřebních daní - může to být

dáno zejména tím, že jednotlivé státy mají spotřební daně ve svých daňových systémech „zaneseny“ už z dávných dob. Přesto mají právo na uplatnění snížené sazby daně u piva, které produkují malé nezávislé pivovary, jsou zde však dvě omezení – sazba nesmí být více než o 50% nižší než základní sazba daně a pivovary nesmí vyrobit více než 200 000 hl piva za rok. [19]

### **Spotřební daň z piva v České republice**

Základní spotřební daň v České republice za jeden hektolitr a každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny činí 32 Kč, což bylo zmiňováno v tabulce 3.3 u sazby daní z piva v podkapitole 3.3.

Co se týče spotřební daně z piva na jeden půllitr, spotřební daň je odstupňována dle hmotnostního procenta extraktu původní mladiny tak, že na 12% připadá spotřební daň 1,92 Kč. U 11% činí spotřební daň 1,76 Kč, u 10% je to 1,60 Kč, u 9% 1,44 Kč a u 8% je spotřební daň 1,28 Kč. [9]

### **Spotřební daň z piva v Německu**

V Německu je jeden půllitr piva zatížen spotřební daní z piva v hodnotě 1,29 Kč. Dle statistické ročenky (z roku 2012) pro pivo s obsahem alkoholu méně než 0,5 % není určena sazba daně z piva, zatímco pivo obsahující více než 0,5 % alkoholu má sazba daně z piva 0,787 euro. Pro pivovary s ročním objemem výroby piva méně než 200 000 hl se sazba daně z piva snižuje ze 100 % sazby dle vyrobených hektolitrů, je jim tedy poskytnuto určité zvýhodnění [29]. Tabulka 4.1 charakterizuje příslušné sazby daně z piva:

Tab. 4.1 Sazby daně z piva v Německu

<b>Příslušná snížená sazba a objem výroby</b>	<b>Sazba daně (v eurech)</b>
84 %, 40 000 hl	0,661
78,4 %, 20 000 hl	0,617
67,2 %, 10 000 hl	0,5289
56 %, 5 000 hl	0,4554

Zdroj: [29] + vlastní úprava.

### Spotřební daň z piva v Rakousku

V případě Rakouska je spotřební daň za půllitr piva činí 3,28 Kč. V Rakousku jsou stanoveny sazby daně z piva podle objemu výroby následovně v tabulce 4.2:

Tab. 4.2 Sazby daně z piva v Rakousku

Objem výroby	Sazba daně (v eurech)
1 – 12 500 hl	1,20
12 501 – 25 000	1,40
25 001 – 37 500	1,60
37 501 – 50 000	1,80

Zdroj: [29] + vlastní úprava.

### Spotřební daň z piva v Polsku

Spotřební daň z piva v Polsku na jeden půllitr činí 3,03 Kč. Dle tabulky 4.3 (údaje jsou uvedeny ze statistické ročenky z roku 2012) v Polsku existuje základní i snížená sazba daně z piva, kdy v případě snížené sazby daně jsou zvýhodněny zejména malé nezávislé pivovary s produkcí max. 200 000 hl piva za rok. Čím více vyrobeného piva do hranice 200 000 hl, tím větší zvýhodnění v případě snížené sazby daně.

Tab. 4.3 Sazby daně z piva v Polsku

Základní sazba za hektolitr (v eurech)	Snížená sazba při produkci do 200 000 hl (v eurech)			
	Méně než 20 000 hl	Do 70 000 hl	Do 150 000 hl	Do 200 000 hl
1,88	7,23	3,61	2,89	2,17

Zdroj: [29] + vlastní úprava.

### Spotřební daň z piva na Slovensku

Pivo je na Slovensku zatíženo spotřební daní ve výši 2,36 Kč za půllitr piva. V případě Slovenska je sazba daně rozlišena také dle objemu výroby, avšak nejsou zde poskytovány tak velké výhody jako např. v případě Polska. Sazby daně jsou uvedeny v tabulce 4.4:



Tab. 4.4 Sazby daně z piva na Slovensku

<b>Objem výroby v hektolitrech</b>	<b>Sazba daně (v eurech)</b>
Pod 200 000 hl	2,652
Nad 200 000 hl	3,587

Zdroj: [29] + vlastní úprava.

Níže uvedená tabulka 4.5 z roku 2014 více vypovídá o nesnížené sazbě spotřební daně v členských zemích EU za půllitr v českých korunách pro snadnější porovnání s Českou republikou. Jedná se o pivo s 12 % obsahem extraktu původní mladiny. Z tabulky 4.5 lze zjistit, že Česká republika má velmi nízkou spotřební daň na jeden půllitr piva ve srovnání s jinými členskými státy EU. Nejvyšší spotřební daň za půllitr piva se platí ve Finsku a nejnižší spotřební daň v Bulharsku. Země s vysokou spotřební daní jsou kromě Finska také např. Velká Británie, Irsko, Švédsko, Slovinsko a Nizozemí. Mezi členské státy s relativně nízkou spotřební daní patří také např. Německo, Lucembursko, Španělsko, Rumunsko.

Tab. 4.5 Spotřební daň z piva v EU

<b>Země</b>	<b>Spotřební daň na půllitr piva (v Kč)</b>
Finsko	21,00 Kč
Velká Británie	15,06 Kč
Irsko	14,80 Kč
Švédsko	13,22 Kč
Slovinsko	7,22 Kč
Nizozemí	5,19 Kč
Dánsko	4,93 Kč
Itálie	4,43 Kč
Řecko	4,27 Kč
Estonsko	3,74 Kč
Chorvatsko	3,43 Kč
Maďarsko	3,40 Kč
Rakousko	3,28 Kč
Polsko	3,03 Kč
Malta	2,84 Kč

Belgie	2,81 Kč
Portugalsko	2,58 Kč
Slovensko	2,36 Kč
Lotyšsko	2,03 Kč
Česko	1,92 Kč
Francie	1,81 Kč
Litva	1,62 Kč
Rumunsko	1,42 Kč
Španělsko	1,36 Kč
Lucembursko	1,30 Kč
Německo	1,29 Kč
Bulharsko	1, 26 Kč

Zdroj: [9] + vlastní úprava.

## 5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo analyzovat postavení spotřebních daní z hlediska daňového systému, charakteristika jednotlivých spotřebních daní a praktická aplikace spotřebních daní v podobě modelového daňového přiznání ve společnosti Pivovar Zábřeh, s.r.o.

V teoretické části práce byly vysvětleny základní pojmy týkající se daní, dále zde bylo vysvětleno zařazení spotřebních daní v daňové soustavě České republiky, což je nutný předpoklad pro pochopení dané problematiky. Zmíněn byl také pojem státní rozpočet a s ním související vliv spotřebních daní na příjmy státního rozpočtu. Důležité bylo také vysvětlit pojem daňového skladu, se kterým dále souvisela správa spotřebních daní a doprava výrobků mezi jednotlivými daňovými sklady. Teoretická část byla ukončena uvedením specifických problémů a to harmonizací v případě spotřebních daní a rovněž daňovými úniky, se kterými jsou spotřební daně velmi úzce spojeny.

Teoreticko – aplikační část pojednávala o konkrétních spotřebních daních, z nichž u každé byl uveden předmět daně, plátcí daně, základ daně, sazba daně, osvobození od daně dle platné legislativy.

Praktická část zahrnovala krátké seznámení s malými nezávislými pivovary a podrobné seznámení s Pivovarem Zábřeh (spadajícím mezi malé nezávislé pivovary) – s jeho historií, veškerými vyrobenými speciály piv. Následně byl aplikován postup sestavení daňového přiznání a také výpočet spotřební daně z piva. Součástí praktické části bylo řešení případného dodání piva z tohoto pivovaru do zemí Evropské unie, případně vývozu do třetích zemí.

Jak již bylo zmíněno, spotřební daně jsou velmi obsáhlým tématem, a proto by bylo možné se v budoucnu zabývat také např. vývojem výroby piva v jednotlivých zemích a jaké jsou zde odlišnosti v této oblasti. Velmi zajímavým tématem by také mohly být malé nezávislé pivovary, což je zatím méně zkoumané téma, i přesto že takových nezávislých pivovarů rok od roku přibývá. Dalo by se zde zaměřit na problematiku jejich specifických technologií vaření piva, jakým způsobem by mohly vyvážet své pivo např. do zahraničí, jaké mohou vznikat ekonomické problémy v souvislosti s výrobou piva v takových nezávislých pivovarech apod.

Z bakalářské práce vyplývá, že zatížení daní u vybraných výrobků má své opodstatnění. V případě omezení jejich spotřeby se zároveň snižuje negativní vliv na životní prostředí, jako je tomu zejména u minerálních olejů. Neustále totiž narůstá počet vozidel na silnicích a s tím roste i spotřeba pohonných hmot, které velmi zatěžují životní prostředí. Velmi negativní vliv mají vybrané výrobky (tabákové výrobky, alkohol) i na zdraví lidí. Lidé, kteří kouří cigarety nebo celkově zatěžují své zdraví tabákovými výrobky, tak neohrožují jen sebe, ale i své okolí, které vdechuje kouř (tzv. pasivní kouření). Osoby, které užívají alkohol, mohou ohrožovat své okolí jednáním v opilosti a způsobit tak ohrožení na zdraví jiných osob – dopravní nehody bývají často zapříčiněny řízením pod vlivem alkoholu a mohou vést i k úmrtí osob. Zdanění vybraných výrobků je naopak důležité pro státní rozpočet, jelikož spotřební daně jsou již po mnoho let druhým největším příjmem státního rozpočtu. Pokles spotřeby vybraných výrobků tak má v jisté míře i svou nevýhodu, týkající se opět státního rozpočtu. Jestliže klesá spotřeba výše uvedených výrobků, má to vliv na státní rozpočet - snižují se tak jeho příjmy. Je třeba brát v úvahu, že každé omezení v oblastech, ze kterých plynou peníze, má vždy své výhody i nevýhody.

# Seznam použité literatury

## a) Odborné knihy

[1] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 1. vyd. Praha: ASPI, a.s., 2005, 111 s. ISBN 80-7357-092-0.

[2] NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 319 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

[3] RYLOVÁ, Zuzana a kolektiv. *Daňové zákony v úplném znění k 1. 1. 2014 s komentářem změn*. 1. vyd. Brno: BizBooks, 2013, 262 s. ISBN 978-80-265-0152-7.

[4] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

[5] ŠIROKÝ, Jan a kolektiv. *Daňové teorie - s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

[6] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

[7] ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem: k 1. 4. 2010*. 3. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2010, 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

[8] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2008, aneb, Učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vyd. Praha: Vox, 2008, 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

## b) Elektronické dokumenty a ostatní

[9] AGRIS.CZ. *Jak vysoké je zdanění u piva v EU?* [online]. [2. 4. 2014]. Dostupné z <http://www.agris.cz/clanek/183330>.

[10] CELNÍ SPRÁVA. *Výroční zprávy Celní správy ke stažení*. [online]. CS [21. 11. 2013]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocní-zpravy.aspx>.

[11] CELNÍ SPRÁVA. *Tiskové zprávy z roku 2013: 200 000 litrů lihu mění své uskladnění*. [online]. CS [30. 11. 2013]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/celni-urad-pro-zlinsky-kraj/tiskove-zpravy/2013/Stranky/200-000-litru-lihu-meni-sve-uskladneni.aspx>.

[12] CELNÍ SPRÁVA. *Tiskové zprávy z roku 2013: Celníci zabavili tuny tabáku, cigaret a padělků. Nyní končí v drtičce*. [online]. CS [2. 12. 2013]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/celni-urad-pro-stredocesky-kraj/tiskove-zpravy/2013/Stranky/celnici-zabavili-tuny-tabaku-cigaret-a-padelku-nyni-konci-v-drtecce.aspx>.

[13] CELNÍ SPRÁVA. *Tiskové zprávy z roku 2013: Celníci při akci MANDARINKY rozbili síť nelegálních obchodníků s cigaretami*. [online]. CS [30. 11. 2013]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/tiskove-zpravy/2013/Stranky/celnici-pri-akci-mandarinka-rozbili-sit-nelegalnich-obchodniku-s-cigaretami.aspx>.

[14] CELNÍ SPRÁVA. *Tiskové zprávy z roku 2013: Operace „Tabáček“ odhalila nelegální obchodování s tabákem a milionové daňové úniky*. [online]. CS [10. 12. 2013]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/tiskove-zpravy/2013/Stranky/operace-tabacek-odhalila-nelegalni-obchodovani-s-tabakem-a-milionove-danove-uniky.aspx>.

[15] CELNÍ SPRÁVA. *Tiskové zprávy z roku 2013: V průběhu akce "PAVUČINA" byly rozkryty daňové úniky ve výši téměř 750 milionů korun*. [online]. CS [15. 12. 2013]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/tiskove-zpravy/2013/Stranky/v-prubehu-akce-pavucina-byly-rozkryty-danove-uniky-ve-vysi-temer-750-milionu-korun.aspx>.

[16] CELNÍ SPRÁVA. *Tiskové zprávy z roku 2013: Podvody s minerálními oleji na severu Moravy*. [online]. CS [20. 2. 2014]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/celni-urad-pro-moravskoslezsky-kraj/tiskove-zpravy/2013/Stranky/podvody-s-mineralnimi-oleji-na-severu-moravy.aspx>.

[17] CELNÍ SPRÁVA. *Daně: Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani v rámci EU*. [online]. CS [10. 2. 2014]. Dostupné z <http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spd-system-emcs/Stranky/default.aspx>.

[18] ČESKO. Zákon č. 353 ze dne 26. září 2003 o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118, s. 5730-5800. Dostupný také z <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=2003&typeLaw=zakon&what=Rok&stranka=5>.

[19] EUROPA.EU. *Alkohol a alkoholické nápoje: harmonizace struktury spotřebních daní*. [online]. [8. 2. 2014]. Dostupné z [http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/l31023\\_cs.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/l31023_cs.htm).

[20] EUROPA.EU. *EMCS in practice*. [online]. [8. 2. 2014]. Dostupné z [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/excise\\_duties/circulation\\_control/emcs\\_practice/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/circulation_control/emcs_practice/index_en.htm).

[21] FINANCE.CZ. *Daně v ČR - hlavní příjem státního rozpočtu: Inkaso daní*. [online]. [20. 11. 2013]. Dostupné z <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-v-cr-a-v-eu/dane-v-cr/inkaso-dani/>.

[22] MINIPIVO.CZ. *O nás*. [online]. [10. 2. 2014]. Dostupné z <http://www.minipivo.cz/www/cz/o-nas/>.

[23] PIVOVARÝ.INFO. *Pivovary: Zámecký minipivovar Ostrava – Zábřeh*. [online]. [19. 2. 2014]. Dostupné z <http://www.pivovary.info/prehled/zabreh/zabreh.htm>.

[24] PIVOVAR ZÁBŘEH. *Zámecký pivovar Pikard*. [online]. [5. 3. 2014]. Dostupné z <http://www.zamek-zabreh.cz/www/cz/pivovar-pikard/>.

[25] PIVOVAR ZÁBŘEH. *Zámecké pivo Pikard*. [online]. [7. 3. 2014]. Dostupné z <http://www.zamek-zabreh.cz/www/cz/zamecke-pivo-pikard/>.

[26] ROSTECKÝ, Jiří. *Jaké je základní rozdělení daní? Jaké druhy daní známe?* [online]. [7. 1. 2014]. Dostupné z <http://mladypodnikatel.cz/jake-je-zakladni-rozdeleni-dani-jake-druhy-dani-zname-t313>.

[27] RYCHTÁŘOVÁ, Pavla. *Státní rozpočet jako článek veřejných financí.* [online]. [10. 1. 2014]. Dostupné z <http://www.domacifinance.cz/798/statni-rozpocet-jako-clanek-verejnych-financi/>.

[28] STATNIPOKLADNA.CZ. *Státní monitor: přehled státního rozpočtu.* [online]. [25. 3. 2014]. Dostupné z <http://monitor.statnipokladna.cz/2013/statni-rozpocet/>.

[29] THE BREWERS OF EUROPE.ORG. *Excise duty rates for beer in Europe.* [online]. [23. 3. 2014]. Dostupné z <http://www.brewersofeurope.org/docs/publications/BED2012.pdf>.



## Seznam zkratek

a.s.	akciová společnost
ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
ESD	Evropský soudní dvůr
EHS	Evropské hospodářské společenství
EMCS	Elektronický systém pro kontrolu přepravy vybraných výrobků
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
g	gram
hl	hektolitr
Kč	koruna česká
kg	kilogram
l	litr
LPG	propan butan
mm	milimetr
Sb.	sbírky
s.p.	státní podnik
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
t	tuna
ZSpD	Zákon o spotřebních daních

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 9. 5. 2014

*Martina Neradilová*

Martina Neradilová

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1: Varný list č. 58

Příloha č. 2: Varný list č. 61

Příloha č. 3: Faktura č. 142001

Příloha č. 4: Faktura č. 142004

Příloha č. 5: Daňové přiznání za leden 2014